МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Ангеліна Геннадіївна Шпеньова

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему

«Бухгалтерський облік та аудит операцій з експорту товарів»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник
к.е.н., доц. Ірина ПОЛІЩУК

_____
(підпис)

Рецензент
д.е.н.,проф. Людмила ЧИЖЕВСЬКА

_____
(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК

_____
(підпис)

Житомир
2024 р.

ЗМІСТ

ВСТУП……..5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ ТОВАРІВ……8
1.1. Економічна сутність товарів, що підлягають експорту, як об'єкта бухгалтерського обліку та аудиту……...8
1.2. Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту операцій з експорту товарів ……..…….18
1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, що регулюють облік і аудит операцій з операціями з експорту товарів…….26
1.4. Динаміка розвитку галузі та місце КК «Рошен» в ній……30
Висновки до розділу 1……...35
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ ТОВАРУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГАЛУЗІ (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ КК «РОШЕН»)..37
2.1. Економічно-організаційна характеристика підприємства та організація бухгалтерського обліку на ньому…….37
2.2. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з експорту товарів на підприємстві……..45
2.3. Оподаткування операцій з експорту товарів……...49
2.4. Відображення операцій з експорту товарів в звітності……..52
Висновки до 2 розділу……...56
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ ТОВАРУ НА ПІДПРИЄМСТВІ ГАЛУЗІ……..57
3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності КК «Рошен»……..57
3.2. Організаційні засади аудиту за операціями з експорту товарів…….76
3.3. Методика здійснення аудиту в частині операцій з експорту товарів на підприємстві……...80

Висновки до розділу 3……...…90
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ……...91
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……94
ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність дослідження. Актуальність дослідження з бухгалтерського обліку та аудиту операцій з експорту товарів визначається в умовах зростаючої глобалізації та розвитку міжнародної торгівлі. З посиленим рівнем конкуренції на світових ринках, більшість підприємств змушені акцентувати увагу на оптимізації експортних операцій для забезпечення своєї конкурентоспроможності. В контексті цього процесу бухгалтерський облік та аудит стають ключовими інструментами для визначення ефективності та фінансової стійкості підприємств в умовах зовнішньоекономічної діяльності.

У січні 2022 року Україна зазнала значного зростання у зовнішній торгівлі товарами, яке виявилося більш вираженим у експорті порівняно з імпортом, що призвело до від'ємного сальдо. Найбільш значний обсяг експорту спостерігався до країн, таких як Іспанія, Італія, Німеччина, а також до країн Європейського Союзу загалом. У той же час імпорт зріс з багатьма країнами, у тому числі Китаєм та Туреччиною, що призвело до збільшення негативного торговельного балансу. Такий розвиток подій свідчить про важливість ретельного аналізу та управління зовнішньоекономічними взаєминами для забезпечення стійкості та конкурентоспроможності національної економіки.

Дослідження важливо, оскільки воно спрямоване на вирішення актуальних завдань бізнес-середовища, таких як оптимізація податкового планування, зменшення фінансових ризиків та вдосконалення корпоративного управління в контексті міжнародних операцій. Комплексний аналіз бухгалтерського обліку та аудиту операцій з експорту товарів надає можливість розробки стратегій, спрямованих на підвищення ефективності витрат, забезпечення відповідності міжнародним фінансовим стандартам і відкриває можливості для розвитку стійких інструментів фінансового управління у міжнародному контексті.

Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій з удосконалення методики бухгалтерського обліку і аудиту операцій з експорту товарів.

Для досягнення даної мети, сформовано наступні **завдання**:

– розглянути економічну сутність товарів, що підлягають експорту, як об’єкта бухгалтерського обліку та аудиту;

– здійснити анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту операцій експорту товарів;

– охарактеризувати основні положення Міжнародних стандартів фінансової звітності та Міжнародних стандартів аудиту, що регулюють облік і аудит операцій з експорту товарів;

– проаналізувати динаміку розвитку галузі та місце КК «Рошен» в ній;

– надати економічно-організаційну характеристику підприємства та організацію бухгалтерського обліку на ньому;

– описати організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з експорту товарів на підприємстві;

– розглянути порядок оподаткування операцій з експорту товарів;

– описати відображення операцій з експорту товарів в звітності;

– здійснити оцінку основних аналітичних показників діяльності КК «Рошен»;

– навести організаційні засади аудиту за операціями з експорту товарів;

– описати методику здійснення аудиту в частині операцій з експорту товарів на підприємстві

Об’єктом дослідження є господарські операції з експорту товарів на КК «Рошен».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних питань з обліку та аудиту операцій з експорту товарів.

У процесі проведення дослідження було використано загальнонаукові методи пізнання (спостереження, порівняння, опитування, індукція та дедукція, аналіз та синтез) та спеціальні методи (статистичні групування, дослідження документів, узагальнення та аналіз ефективності операцій з експорту товарів).

Практичне значення результатів полягає в розробці конкретних рекомендацій для покращення економічного змісту, обліку та аудиту операцій з експорту товарів. Також були запропоновані рекомендації щодо покращення методики обліку та аудиту цих операцій.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ ТОВАРІВ

1.1. Економічна сутність товарів, що підлягають експорту, як об'єкта бухгалтерського обліку та аудиту

Однією з форм зовнішньоекономічної діяльності є зовнішня торгівля, що відіграє ключову роль у підвищенні економічного процвітання країни, підвищенні рівня життя і зміцненні міжнародних позицій. Експорт товарів, який означає продаж товарів українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності іноземним суб'єктам господарської діяльності, в тому числі безготівкові платежі та вивезення або без вивезення товарів через митний кордон України, відіграє важливу роль у забезпеченні стабільності економіки.

Бухгалтерський облік експорту товарів і послуг має спільні та відмінні риси. По-перше, послуги не перетинають кордон та не потребують митного оформлення, що призводить до відмінностей у сфері оподаткування. Перша відмінність полягає у визначенні понять «експорт товарів» та «експорт послуг». На відміну від товарів, експорт послуг не має чіткого визначення у законодавстві. Тут можна відзначити такі особливості, як підстави для відображення в бухгалтерському обліку та оподаткування. Усі господарські операції відображаються на підставі первинних документів, таких як рахунки-фактури для товарів і акти надання послуг для послуг. Для цілей оподаткування важливо визначити дату визнання доходу. Щодо експорту товарів, ця дата залежить від умов поставки, а для експорту послуг - від дати оформлення акту наданих послуг. Такий підхід забезпечує точне відображення доходу в бухгалтерському обліку з урахуванням специфіки кожної операції.

Хоча спільною рисою бухгалтерського обліку експорту товарів та послуг є використання подвійного запису для відображення операцій, вони відрізняються за кількома ключовими аспектами, зокрема оподаткуванням:

– по-перше, важливо чітко розрізняти експорт товарів та послуг для нарахування податку на додану вартість (ПДВ);

– по-друге, при експорті послуг важливо визначити, чи надаються послуги поза митною територією України для визначення об’єкта оподаткування ПДВ;

– по-третє, необхідно точно визначити дату виникнення податкових зобов’язань, оскільки для експорту товарів та послуг вони відрізняються;

– по-четверте, ставка податку на додану вартість може варіюватися залежно від типу операції. Наприклад, ставка ПДВ при експорті послуг може становити 20%, або операція може бути звільнена від оподаткування;

– по-п’яте, документальне оформлення нарахованого податку також має свої особливості в залежності від типу експортної операції [21].

Зазвичай, держави сприяють збільшенню експорту, оскільки це призводить до зростання доходів казначейства і розвитку зайнятості. Однак існують випадки, коли держави обмежують експорт з різних причин, в тому числі політичні та економічні мотиви. Торговцям важливо бути уважними до обмежень експорту не лише в країні виробництва, а й у країнах, де виробляються компоненти чи матеріали.

Хоча політичні та зовнішні чинники часто визначають рішення про обмеження експорту, економічні мотиви також можуть впливати на цей процес. Різноманітні обставини, такі як економічні переваги та потребу у забезпеченні економічної стабільності, можуть стояти за введенням обмежень експорту.

Завершення експортної операції настає, коли обидві сторони зовнішньоекономічного контракту повністю дотрималися умов договору. Згідно з чинним законодавством, термін виконання експортної операції складає 90 календарних днів, а для окремих видів продукції може становити 180 календарних днів. Згідно з пунктом 8 Національного стандарту бухгалтерського обліку 15, доходи (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнаються лише в разі виконання таких умов:

– ризики та вигоди, пов’язані з правом власності на продукцію (товари, інші активи), передаються покупцеві;

– підприємство припиняє подальше управління та контроль над проданими продуктами (товарами, іншими активами);

– можна визначити суму доходу (виручки);

– є впевненість в тому, що операція призведе до збільшення економічної вигоди підприємства, при цьому витрати, пов’язані з цією операцією, можна достовірно визначити.

Один з ключових факторів, який впливає на міжнародний розвиток та економічний прогрес будь-якої країни, - це її зовнішньоекономічна діяльність. Кожна країна, розробляючи власну зовнішньоекономічну стратегію та сприяючи внутрішньому економічному розвитку, автоматично стає учасницею міжнародних відносин з іншими країнами. Це вимагає від неї уважно враховувати свої дії, порівнюючи їх із заходами інших держав, а також ухвалювати оптимальні рішення щодо регулювання зовнішньоторговельних зв’язків.

Ключовим інструментом для досягнення даної цілі є правові норми - як міжнародного, так і національного законодавства. Таким чином, важливою передумовою для успішної та ефективної зовнішньоторговельної діяльності вважається створення національної законодавчої бази, яка визначає та регулює розвиток торговельних відносин країни.

Розвиток будь-якої сучасної держави передбачає активну участь у міжнародному поділі праці, метою якого є створення нових ринків для національних товарів. Зорієнтована на експорт зовнішня торгівля має сприяти збільшенню прибутку експортних компаній через продаж своєї продукції на міжнародних ринках.

Результати зовнішньоекономічної діяльності відображаються у фінансовій звітності підприємства, де всі господарські операції вимірюються та узагальнюються в єдиній валюті – національній валюті України. Успішність експортних операцій залежить від багатьох факторів. При прямому експорті

взаємодія відбувається безпосередньо між виробником і споживачем через власну зовнішньоторговельну компанію або відділ зовнішньоекономічних зв'язків. Якщо підприємство обирає прямий варіант продажу, важливо створити експлуатаційну службу.

Оферта є ключовим інструментом для встановлення контактів з контрагентом. Даний документ містить всі основні положення пропонованої угоди, такі як найменування товару, його кількість та якість, ціна, умови доставки, терміни оплати тощо. У випадку непрямого експорту доступ до іноземного ринку можна отримати через посередників. Більше половини зовнішньоекономічних операцій здійснюється за участі торговельних посередників, що виступають незалежними посередниками між виробниками та споживачами. При цьому укладається договір (контракт) незалежно від виду зовнішньоекономічної діяльності, включаючи експортну.

Зовнішньоекономічний контракт – це письмова угода між двома або більше суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та їх іноземними партнерами, спрямована на регулювання їхніх прав і обов'язків у сфері зовнішньої торгівлі. Український експортер, який реалізує товари за кордон, вважається особою, яка здійснює експорт. Для продавця важливо, що буде відбуватися з продуктом після його продажу – чи буде він перероблений, реалізований на внутрішньому ринку чи перепроданий третій країні. Для країни-експортера це завжди є експортною операцією.

Експортна операція – це комерційна діяльність, пов'язана з продажем і експортом товарів, робіт і послуг для передачі права власності на них іноземному контрагенту. Основні види експортних операцій включають постачання товарів за готівку, експорт товарів на умовах комерційного кредиту, експорт за рахунок державного кредиту, угоди про компенсацію, бартерні договори та експорт за рахунок допомоги.

Підприємство може здійснювати експорт, якщо це передбачено його статутними документами, а договори відповідають вимогам законодавства. При укладенні експортного контракту слід враховувати обмеження та ліцензії,

встановлені законодавством України. Фактори, які впливають на ефективність експортних операцій, можна поділити на кілька груп (рис. 1.1).

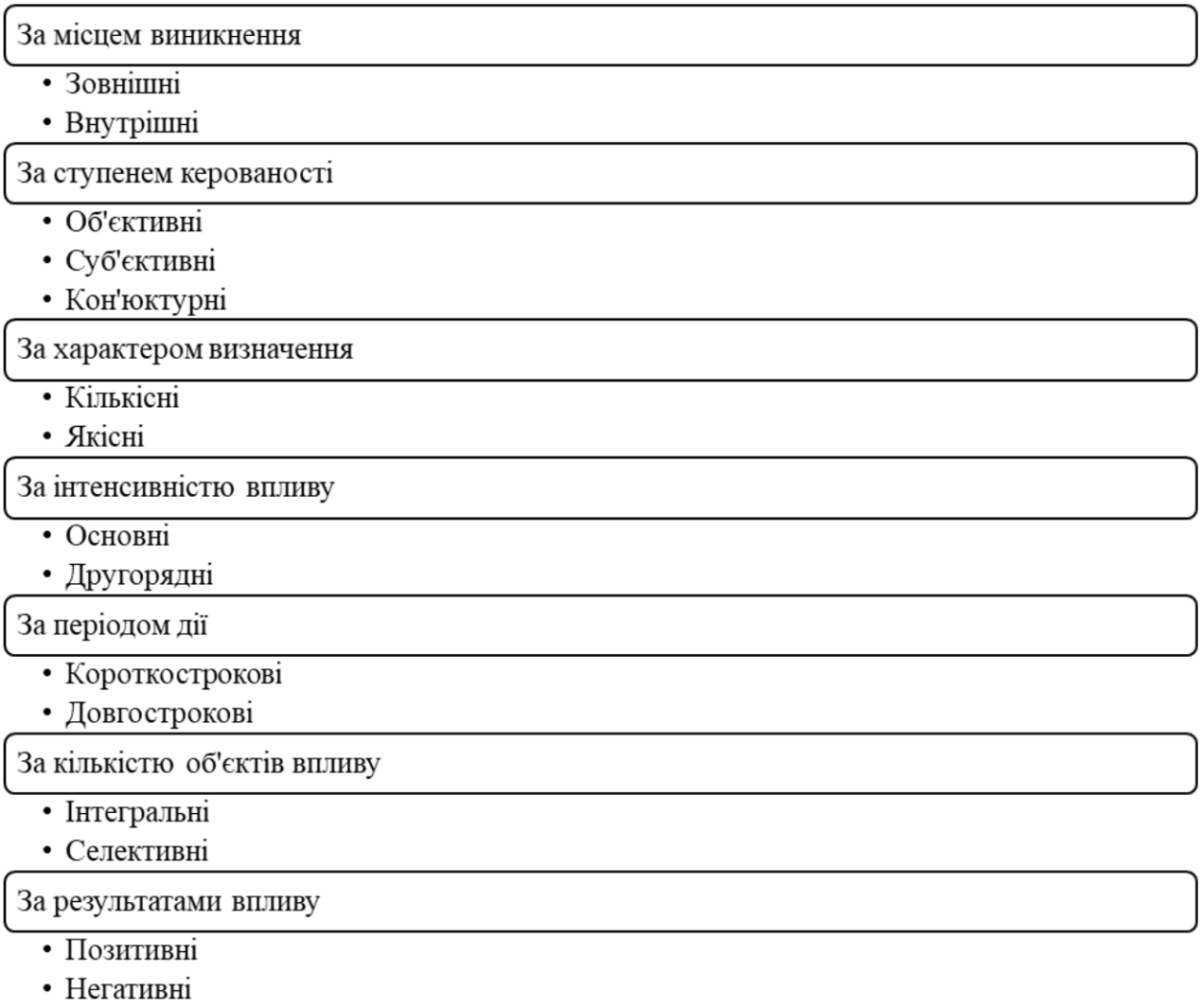


Рис. 1.1 Класифікація факторів впливу на ефективність експортних операцій за змістом

Зовнішні фактори охоплюють характеристики галузі, внутрішнього та експортного ринків, включаючи можливість виходу компанії на світовий ринок та рівень конкуренції, різноманітність попиту та пропозиції, а також розвиток національної державної системи регулювання зовнішньоекономічної діяльності, такі як стимулювання програм розвитку експорту.

Внутрішні фактори пов’язані зі стратегією фірми у сфері зовнішньої торгівлі, управлінням та об’єктивними та психологічними аспектами управління. Ці фактори можуть включати наявність фінансових ресурсів на підприємстві, використання новітніх технологій, систему контролю якості

продукції та процесів, досвід роботи персоналу та науково-дослідну базу підприємства.

За рівнем керованості фактори впливу можна класифікувати в три основні групи:

– Об’єктивні фактори: ці чинники не залежать від впливу суб’єкта господарювання на експортну економіку. Прикладами є податки, мита, тарифи на транспорт, і ціни на світовому ринку.

– Суб’єктивні фактори: ці фактори залежать від вибору компанії, і вона може впливати на них, обираючи альтернативи. Це може включати фрахт, транспортну оренду, перевантаження в портах, а також тарифні та нетарифні бар’єри на ринку, які можуть бути переглянуті під час міжнародних переговорів.

– Кон’юнктурні фактори: ці чинники відображають суб’єктивні аспекти, що виникають в певний момент часу, такі як арбітраж.

За характером визначення, фактори можуть бути кількісними (такі як кількість продукції для експорту, кількість досвідчених працівників у зовнішньоекономічній діяльності, кількість конкурентів тощо) та якісними (наприклад, середньорічний обсяг експортованого товару з країни).

За інтенсивністю впливу, фактори можуть бути основними (економічні, політичні, географічні та наукові) та вторинними (соціально-демократичні та психологічні).

За кількістю об’єктів впливу, фактори можуть бути інтегральними (впливають на кілька параметрів зміни обсягу експорту) і вибірковими (впливають на один параметр).

Ця класифікація дозволяє детально розглядати фактори, що впливають на ефективність експортних операцій підприємства. У міжнародній торгівлі використовуються два основні методи: прямий та непрямий.

При проведенні будь-яких видів зовнішньоекономічної діяльності, включаючи експортну, необхідно укладати зовнішньоекономічний договір (контракт). Зовнішньоекономічний договір (контракт) – це формалізована угода

між двома або більше суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та їхніми іноземними контрагентами. Ця угода спрямована на встановлення, зміну або припинення взаємних прав і обов'язків у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Мета бухгалтерського обліку експортних операцій полягає в наданні користувачам точної та об'єктивної інформації про фінансове становище підприємства, результати його діяльності, а також виконання зобов'язань перед податковими та статистичними органами та іншими зацікавленими сторонами. Правильний бухгалтерський облік є ключовим елементом управління, забезпечуючи ефективність та своєчасність відображення експортних операцій.

Функції бухгалтерського обліку експортних операцій у системі управління можуть бути систематизовані у сім етапів, що відображені в таблиці 1.1. Зокрема, це включає в себе відстеження грошових коштів на валютному рахунку, облік активів, таких як основні засоби, нематеріальні активи, сировина, матеріали, готова продукція та товари. Відповідний облік дозволяє підприємству ефективно керувати своєю експортною діяльністю.

Таблиця 1.1

Функції бухгалтерського обліку експортних операцій

Функції	Опис
1	2
Відстеження грошових коштів на валютному рахунку	Контроль за станом та оборотами грошових коштів на валютному рахунку Фіксація валютних операцій та їхніх фінансових наслідків
Облік основних засобів	Реєстрація основних засобів, які використовуються у процесі експортних операцій Моніторинг зносу та амортизації відповідно до експлуатаційного періоду
Облік нематеріальних активів	Запис нематеріальних активів, таких як патенти, ліцензії, які використовуються в експортній діяльності Визначення вартості та ефективного використання нематеріальних активів
Облік сировини та матеріалів	Реєстрація придбання та використання сировини та матеріалів для виробництва експортних товарів Контроль за запасами та їхнім використанням в процесі виробництва
Облік готової продукції	Фіксація виробництва готової продукції для експорту. Визначення вартості виробництва та прибутковості експортних товарів

Продовж. табл. 1.1

1	2
Облік товарів	Запис введення та виведення товарів відповідно до експортних операцій. Контроль за оборотами товарів та їхнім рухом в експортному процесі
Звітність перед податковими та статистичними органами	Готовність та подання звітів згідно із вимогами податкового та статистичного законодавства. Взаємодія із зовнішніми органами з метою виконання обов'язків перед ними

Витрати, виниклі у процесі оприбуткування та реалізації активу при здійсненні зовнішньоекономічних операцій, передбачають рух активу від іноземного постачальника до покупця. Даний процес включає в себе витрати, пов'язані із фактичною собівартістю активів. Під час взаємодії з іноземними контрагентами, підприємство зазнає витрат, значно вищих, ніж у внутрішньому ринковому середовищі. Облік цих витрат ведеться як в національній, так і в іноземній валюті. Дані витрати охоплюють такі елементи як оформлення ліцензій, дозволів, транспортні та страхові витрати, витрати на підтвердження поставки, перевірку, упаковку, маркування, та інші аспекти. Окремим видом витрат при обліку валютних операцій є курсові різниці.

Щодо доходів, вони виникають у результаті процесу відвантаження активу, що охоплює операції з відвантаження та отримання коштів від іноземних покупців за реалізований актив. Дохід визнається при збільшенні активу або зменшенні зобов'язань, що призводить до збільшення власного капіталу, за умови, що його можна надійно визначити. Специфічним елементом доходів при обліку валютних операцій є курсові різниці.

Всі зазначені об'єкти експортних операцій взаємодіють між собою - це означає, що визнання певного об'єкту, наприклад активу, призводить до автоматичного визнання іншого об'єкту, наприклад зобов'язання чи доходу. Якщо об'єкт на певну дату не відповідає критеріям визнання, його можна визнати пізніше в залежності від подальших обставин. Таким чином, визначення об'єктів бухгалтерського обліку експортних операцій сприятиме

якісному формуванні інформації для фінансової звітності та використанню бухгалтерського обліку у процесі управління.

Засади формування бухгалтерського обліку інформації про операції в іноземних валютах та відображення показників статей фінансової звітності для господарських одиниць за межами України визначаються НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Згідно з цими вимогами, операції в іноземній валюті відображаються у валюті звітності за допомогою валютного курсу на дату операції. Такий облік охоплює кілька аспектів, включаючи первісне визнання, відображення у валюті, курсові різниці, та закриття рахунків розрахунків на дату погашення зобов'язань.

Аудит є наступним ключовим елементом в економічних системах, що свідчить про його важливість за міжнародним досвідом. Багато досліджень у цьому напрямку тривають вже протягом тривалого часу, проте питання аудиту експортних операцій залишаються великою мірою невирішеними. Зокрема, відсутні конкретні методики для такого аудиту, і перехід на міжнародні стандарти аудиту вимагає створення відповідних інструкцій, що базуються на міжнародних практиках.

У зв'язку з активним розвитком зовнішньоекономічної діяльності в різних країнах, включаючи Україну, з'являється потреба в аудиті експортно-імпортних операцій підприємств. На сьогоднішній день відсутні чіткі методики для такого аудиту, і перехід до міжнародних стандартів вимагає створення відповідної інструктивної бази, що повинна бути заснована на принципах світової аудиторської практики.

Великі труднощі виникають як на практичному, так і на теоретичному рівні у зв'язку з розробкою концептуального підходу до аудиту в цілому та експортно-імпортних операцій зокрема. Зростання контролю за фінансовою звітністю та якісне проведення аудиту стають можливими лише за умови високого рівня кваліфікації аудитора та розробки ефективної методики аудиту. Важливою складовою є розробка методики перевірки, яка, базуючись на

міжнародних стандартах аудиту, дозволяє значно зменшити терміни проведення перевірки та виправдати аудиторський ризик.

Важливо враховувати, що методика може піддаватися змінам та доповненням у відповідності до змін законодавства, умов аудиту та накопиченого досвіду. Розробка методики аудиту експортних операцій визначається такими факторами, як складність та суперечливість національного законодавства, що регулює ці операції, відсутність єдиних методологічних підходів у законодавстві щодо аудиторських перевірок, а також особливості обліку валютних операцій. З урахуванням всіх цих аспектів, розробка методики аудиту експортних операцій визначається як необхідна та вимагає глибокого дослідження та впровадження її в практику роботи аудиторських фірм.

Аудит експортних операцій має свою унікальну складність через їх динамічний характер та можливі зміни в оцінці відповідно до змін законодавства. Такий аудит вимагає врахування та адаптації до складних та змінних нормативно-правових актів, що регулюють зовнішньоекономічні операції.

Аудит експортних операцій проходить через чотири етапи. Перший етап включає аудит виконання зобов’язань за конкретними товарами та товарними групами. Другий етап охоплює оцінку виконання зобов’язань за країнами експорту. Третій етап фокусується на виконанні зобов’язань щодо країн ближнього зарубіжжя. На четвертому етапі робляться загальні аудиторські висновки стосовно рівня і якості виконання зобов’язань.

Основні етапи аудиту експортних операцій проілюстровані на рисунку 1.2.

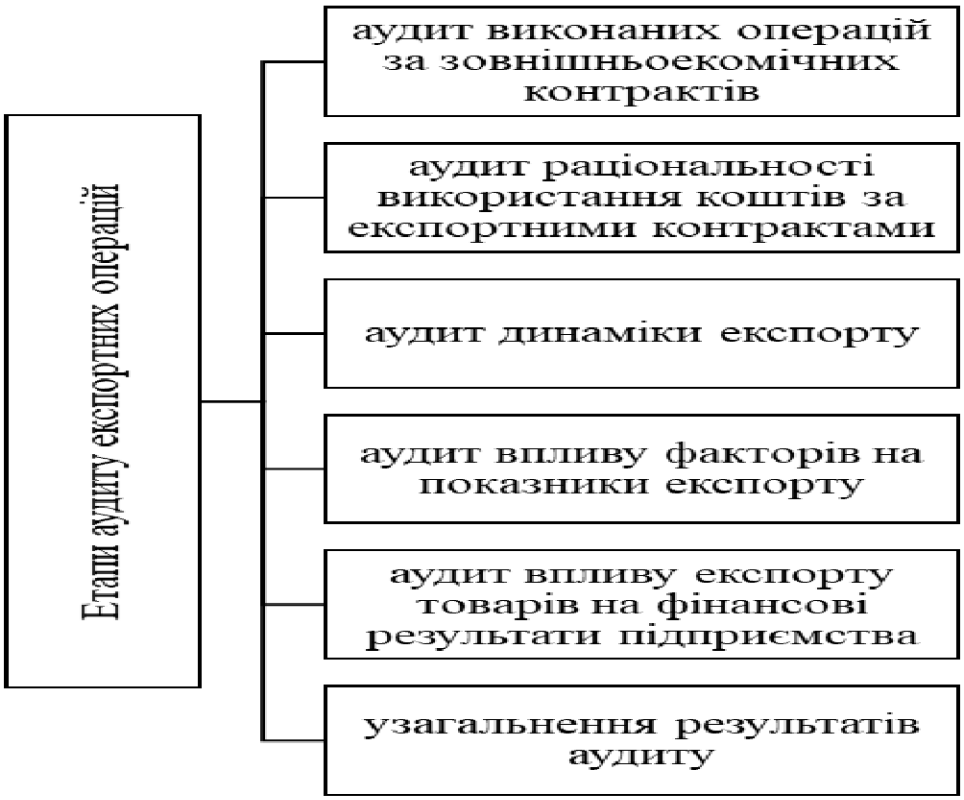


Рис. 1.2 Етапи аудиту операцій з експорту товарів

Отже, розвиток будь-якої сучасної країни передбачає активну участь у міжнародному поділі праці, з основною метою створення нових ринків для збуту національних товарів. Зовнішньоекономічна діяльність, орієнтована на експорт, має сприяти отриманню додаткових прибутків експортними компаніями через реалізацію своєї продукції на ринках інших країн.

1.2. Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту операцій з експорту товарів

З метою дослідження обліку та аудиту операцій з експорту товарів, важливим є огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури. Даний анотований огляд має на меті систематизацію та узагальнення існуючих нормативних актів, а також наукових досліджень, що стосуються питань обліку та аудиту експортних операцій з товарами.

Експортна операція визначається як комерційна діяльність, що пов'язана з продажем та вивезенням товарів, робіт і послуг для передачі права власності на них іноземному контрагенту [16, с.67].

Види експортних операцій включають:

1. Експорт товарів в рахунок міжурядових угод.
2. Експорт товарів за державними контрактами.
3. Експорт товарів на умовах державного чи комерційного кредиту.
4. Експорт товарів на умовах компенсаційного договору.
5. Експорт товарів на умовах бартеру.
6. Експорт товарів в рахунок надання допомоги.

Юридична особа може проводити експорт товарів за таких умов [16, с.81]:

1. Експортні операції повинні бути передбачені статутними документами юридичної особи.
2. Договір на експорт товарів повинен укладатися відповідно до вимог.
3. При визначенні предмету експортного контракту слід враховувати обмеження, квоти та ліцензування, передбачені законодавством України.

Експортні операції, як невід'ємна частина зовнішньої торгівлі, є важливим джерелом надходжень для держави. У таблиці 1.2 подано порівняльний аналіз визначень цієї економічної категорії.

Таблиця 1.2

Порівняльний аналіз підходів до визначення поняття «експортні операції»

Науковець	Визначення	Переваги	Недоліки
1	2	3	4
Бабій Л.І. [20]	Експортні операції представляють собою трансакції, що включають у себе реалізацію та вивезення товарів за межі країни з метою передачі їх у власність іноземному контрагенту.	Вказана мета операцій	Враховано, що товари мають пройти фактичне перетинання митного кордону України.
Ковальчук Т.Г. [26]	Діяльність, спрямована на реалізацію та вивіз товарів за межі країни з метою їх передачі іноземному покупцеві, при цьому для продавця не має значення, яким чином буде використаний цей товар покупцем	Зроблено акцент на діяльності продавця	Прогнозується, що товари повинні пройти фізичний перетин митного кордону України.

Продовж. табл. 1.2

1	2	3	4
Крупка Я.Д. [30]	Операції з українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та іноземними суб'єктами господарської діяльності, які включають продаж товарів чи послуг з вивезенням або без вивезення за межі митного кордону України, в тому числі реекспорт товарів через митний кордон України.	Вказано, що операції можуть реалізовуватись із товарів, не обов'язково вивозячи їх за межі митного кордону України, а також передбачено можливість реекспорту товарів через митний кордон України.	
Огійчук М.Ф. [32]	Операції, спрямовані на вивезення за межі країни товарів, робіт і послуг.	Крім товарів взято до уваги послуги та роботи	Не визначено ціль діяльності, але передбачено, що товари повинні фактично перетнути митний кордон України.
Козак Ю.Г. [28]	Дії, які включають продаж та вивіз товарів за кордон для їх передачі у власність іноземному контрагентові, розглядаються як необхідна складова зовнішньої торгівлі та визначають найсуттєвіший джерело отримання прибутку, що важливо для підприємств і, в першу чергу, для держави.	Вказано, на скільки експортні операції вигідні державі	Дії, що включають продаж не лише товарів, але й робіт та послуг за кордон для їх передачі у власність іноземному контрагентові, розглядаються з урахуванням необхідності фізичного перетину митного кордону України.

Порівняльний аналіз підходів до визначення «експортних операцій» показує різноманітні тлумачення вчених. Деякі акцентують на фізичному перетині митного кордону, інші розглядають їх як дії продавців з передачею

товарів за кордон, не обов'язково вивозячи їх. Однак загальний підхід визнає експортні операції як важливий елемент зовнішньої торгівлі та ключове джерело прибутку для держави та підприємств.

Умови воєнного стану вносять певні відмінності у здійснення обліку та оподаткування експортних операцій з обліку товарів, порівняно з мирним часом, перш за все через обмеження та специфічні умови, які існують у період війни. Більш детально дані особливості згруповано та описано в табл. 1.3: [17,18]

Таблиця 1.3

Особливості обліку та аудиту експорту товарів в умовах воєнного часу

Обмеження експорту та імпорту	Заходи
1	2
Заборона на вивезення товарів на територію країни агресора та її прибічників	Заборона на експорт товарів до Росії та її прибічників.
Введення квот на експорт окремих категорій товарів	Встановлення квот на експорт срібла, золота (крім банківських металів), жита, овесу, гречки, солі харчової, фосфорних або калійних мінеральних або хімічних добрив, кам'яного вугілля та інших видів твердого палива, природного газу українського походження.
Заборона на здійснення валютних операцій з використанням російських та білоруських рублів	Заборона на використання російських та білоруських рублів у валютних операціях.
Спрощена процедура митного оформлення для певних категорій товарів	Спрощена митна процедура для благодійної допомоги, товарів згідно з Постановою КМУ 236, платників 3 групи, нафтопродуктів, транспортних засобів, товарів військового та подвійного призначення.
Звільнення від оподаткування митними/податковими платежами певних товарів	Звільнення від митних та податкових платежів для певних товарів (згідно з Додатком А).
Зміни у податках та митах для фінансування військових операцій	Введення тимчасових податків та мит для фінансування військових операцій.
Взаємодія з міжнародними організаціями для регулювання експортних операцій	Звернення до міжнародних організацій, таких як ООН чи Ліга націй, для регулювання експортних операцій та міжнародних справ.

Проаналізувавши табл. 1.3 ми відмітили, що умови воєнного стану призводять до значного ускладнення та регулювання зовнішньоекономічних операцій, оскільки національна безпека та оборона стають головним

пріоритетом. Підприємства та особи, які займаються міжнародною торгівлею, повинні бути готові до виконання додаткових вимог і обмежень, для цього вони мають уважно відслідковувати зміни у податковому, митному та валютному законодавстві, оскільки в період воєнного стану законодавець активно вносить зміни, скасовує чинні нормативно-правові акти та впроваджує нові стандарти.Вивчаючи чинне законодавство ми зауважили, що згідно зі статтею 18 Конституції України [1], зовнішньополітична діяльність країни спрямована на захист національних інтересів і забезпечення безпеки шляхом укріплення мирного та взаємовигідного співробітництва з членами міжнародного співтовариства відповідно до визнаних принципів і норм міжнародного права. Однак статтею 17 тієї ж Конституції державі покладено завдання забезпечення економічної безпеки. Таким чином, найвищий закон України наголошує на пріоритетності захисту національних інтересів у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Основні принципи та правові аспекти експорту товарів визначаються у національному законодавстві України, зокрема в Господарському кодексі [3] та Законі «Про зовнішньоекономічну діяльність» [4]. Згідно із законом, експорт товарів означає продаж українськими суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності товарів іноземним суб'єктам господарської діяльності. Це включає продаж із вивезенням або без вивезенням через митний кордон України, а також реекспорт товарів, тобто продаж товарів іноземним суб'єктам, які були раніше імпортовані на територію України.

Згідно зазначених законів, експортні угоди повинні укладатися у письмовій формі, і при їх складанні сторонам дозволяється використовувати відомі міжнародні звичаї та рекомендації міжнародних організацій [4, ст. 6].

Також важливо відзначити, що права та обов'язки сторін визначаються правом країни, обраної сторонами при укладенні договору, або внаслідок подальшого погодження. У випадку відсутності такого погодження, застосовується право країни, де заснована сторона, яка є продавцем у договорі купівлі-продажу (український експортер) [19].

Законодавство також передбачає можливість ліцензування експорту товарів у випадках, визначених законодавством. Це означає, що експортна операція може здійснюватися лише на підставі ліцензії - належним чином оформленого дозволу на експорт певних товарів або валютних коштів з метою інвестицій та кредитування [4, ст. 16].

Відповідно до статті 6 Закону України «Про Єдиний митний тариф» [6], мито, яке стягується митницею, представляє собою податок на товари та інші предмети, які переміщуються через митний кордон України. При експорті застосовується вивізне мито, що класифікується на такі види:

1. Адвалерне мито: нараховується у відсотках до митної вартості товарів та інших предметів, які оподатковуються митом. Наприклад, Закон України «Про ставки вивізного (експортного) мита на насіння деяких видів олійних культур».

2. Специфічне мито: нараховується у визначеній грошовій сумі за одиницю товарів та інших предметів, які оподатковуються митом.

3. Комбіноване мито: поєднує обидва види митного оподаткування.

Вивізне мито нараховується на митну вартість товару, що визначається відповідно до розділу XI Митного кодексу України. Митна вартість товарів включає заявлену декларантом або визначену митним органом вартість, обчислену на момент перетину митного кордону України згідно з положеннями Митного кодексу.

При експорті товарів з України митна вартість визначається на основі фактично сплаченої або підлягає сплаті ціни за товари на момент перетину митного кордону. До митної вартості також включаються фактичні витрати, якщо вони раніше не були враховані, такі як витрати на навантаження, транспортування, страхування, комісійні винагороди, ліцензійні та інші платежі за використання об’єктів права інтелектуальної власності.

Згідно з Законом України «Митний тариф України» [10], сплата мита проводиться в національній валюті, а дата сплати - дата перетину товаром митного кордону.

Однак, відповідно до Митного Кодексу України [18], суб'єкти підприємницької діяльності можуть здійснювати сплату вивізного (експортного) мита шляхом видачі простого векселя з відстроченням платежу на строк до 90 календарних днів з моменту остаточного заповнення всіх митних документів.

Тож слід відмітити, що анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту операцій з експорту товарів надав глибокий інсайт у правові та практичні аспекти цієї сфери діяльності. Законодавчі акти України, такі як Закон «Про Єдиний митний тариф» та «Про податок на додану вартість», регулюють вивіз товарів та надають чіткі визначення митного оподаткування та оподаткування експорту. Одночасно, літературні джерела висвітлюють актуальні методи обліку та аудиту у контексті експортних операцій, надаючи бізнесу і професіоналам обліково-аудиторської галузі необхідний інструментарій для ефективного управління та дотримання законодавчих вимог.

Російська воєнна агресія сильно вплинула на економічну ситуацію в Україні, це відбувалося і раніше, проте апогеєм став 2022 рік та повномасштабне вторгнення. Згідно з дослідженнями Антонюк П.О. у 2022 році в порівнянні з 2021 р. експорт товарів зменшився на 35,2%. Така ситуація склалась через втрату багатьох фабрик на територіях, що були окуповані або потерпають від постійних обстрілів [37]. Найбільших втрат в експортному потенціалі зазнали Донецька, Луганська, Харківська, Чернігівська, Сумська, Дніпропетровська і Полтавська області , але в той самий час зріс експорт із західних областей. З січня по липень 2022 року відбулось зростання експорту готової продукції, що призвело до її здорожчання. Найбільше зменшилась частка експорту в металургійній промисловості (43%), мінеральних продуктів (39,3%), хімічної промисловості(33,7%). Експорт готових жирів та олії впав на 16,5%, але збільшилося вивезення плодів і насіння олійних культур майже на 300%. Такі показники з'явилися через втрату багатьох експортних шляхів, в тому числі морських. [38].

Під час воєнного стану особливо важливим є пошук нових рішень та стратегій, використання нових методів для реорганізації зовнішньоекономічної діяльності України з врахуванням безпеки та стабілізації економічної ситуації. Однією з таких стратегій є економічна диверсифікація, тобто це перехід до більш різноманітної структури виробництва, підвищення продуктивності та створення нових робочих місць. Дуже часто фірми використовують цю стратегію для збільшення конкурентоспроможності як на внутрішньому так і на міжнародному ринках [35]. Також досить дієвою стратегією є покращення експортних відносин з іншими країнами, але для цього треба вивчити особливості зовнішньоекономічного середовища цих країн. Розглянемо таку перспективу на прикладі Туреччини та Нідерландів. Ознайомившись із дослідженнями вчених ми дізналися наступне, Україна не має угоди про вільну торгівлю з Туреччиною, але підписано угоду про торговельноекономічне співробітництво, відповідно до якої сторони надаватимуть одна одній режим найбільшого сприяння відповідно до системи митних зборів кожної країни, пов'язаних з імпортом та експортом. Також в даній країні нестабільна політична ситуація, зростає безробіття та інфляція, відбувається зменшення конкурентоспроможності. В той же час між Україною та ЄС існує угода про торгівлю, за рахунок якої українські товари постачаються до Нідерландів зі зниженими ставками мита. В Нідерландах відсутня корупція, більша стабільність в політичному колі, країна має високий міжнародний рейтинг, але є і негативні сторони у вигляді інфляції, високого податкового тягара та занадто великих державних витрат. Таким чином, ми бачимо що розвиток економічних відносин з Нідерландами має більш позитивну динаміку.

1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, що регулюють облік і аудит операцій з операціями з експорту товарів

Зовнішньоекономічна діяльність вважається результатом впливу різноманітних чинників, що включають торговельні розбіжності, відмінності у функціонуванні експортерів та імпортерів, а також відсутність ефективних зв'язків між виробниками та посередниками. Національні та регіональні інтереси, а також різні підходи до зовнішньої торгівлі, додають негативні виклики цій сфері діяльності. Однією з ключових причин є відсутність ефективних економічних партнерських зв'язків між виробниками і посередниками на зовнішньому ринку. У цьому контексті, держава відіграє важливу роль у впровадженні коригуючих заходів у механізм зовнішньої торгівлі для подолання систематичних невідповідностей та компенсації невирішених питань. Регулювання експортних операцій в Україні базується на відповідних нормативно-правових актах (рис. 1.3).



Рис. 1.3 Нормативно-правові акти, які регулюють експортні операції

Основу для нормативного регулювання експортної діяльності українських підприємств складає Закон «Про зовнішньоекономічну діяльність». Цей закон визначає ключові терміни, принципи, та правила здійснення

зовнішньоекономічної діяльності. Він встановлює суб'єктів цієї діяльності, регулює економічні відносини між Україною та іншими країнами, і захищає права та інтереси держави та суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Зазвичай, країни спрямовуються на збільшення експорту, оскільки це сприяє зростанню доходів та зайнятості. Тим не менше, у деяких випадках держави можуть застосовувати обмеження експорту з різних причин, включаючи політичні та економічні мотиви. Важливо, щоб торговець був обізнаний не лише із експортними обмеженнями у країні виробництва, але й у тих країнах, де виготовляються компоненти чи відповідні матеріали товарів.

Обов'язковою умовою вивезення товару за митний кордон є виконання процедур декларування товару, що регламентовані Митним кодексом України. Згідно зі статтею 85 цього кодексу, митний орган, який здійснює митне оформлення, повинен отримати митну декларацію від декларанта, тобто особи, яка переміщує товари через кордон. Митна декларація повинна бути подана протягом 10 днів з дати доставки товарів та транспортних засобів у митний орган призначення.

Процедури подання та заповнення вантажної митної декларації визначаються відповідно до Положення про вантажну митну декларацію [12] та наказу Державної митної служби України «Про затвердження Порядку заповнення граф вантажної митної декларації відповідно до митних режимів експорту, імпорту, транзиту, тимчасового ввезення (вивезення), митного складу, магазину безмитної торгівлі» [15]. Декларантами можуть виступати підприємства або громадяни, яким належать товари і транспортні засоби, або їх повноважені митні брокери.

У контексті експорту, розрахунки з нерезидентами регулюються Законом України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» [7]. Виручка резидентів, отримана в іноземній валюті, підлягає зарахуванню на їх валютні рахунки у визначені терміни з моменту митного оформлення. Перевищення цих термінів може вимагати індивідуальної ліцензії Національного банку України.

Порушення термінів розрахунків тягне за собою стягнення пені за кожен день прострочення у розмірі 0,3% від суми неодержаної виручки в іноземній валюті.

Під час укладання угод при експортних операціях контрагенти повинні використовувати затверджене Міністерством закордонних справ «Положення про форму зовнішньоекономічного контракту», яке установлює основні умови угод купівлі-продажу. Окремі аспекти цих угод також закріплені в спеціальних правових актах. Урегулювання укладання угоди купівлі-продажу та права та обов'язки сторін визначено у Конвенції ООН про договори міжнародної купівлі-продажу товарів.

Згідно з цією Конвенцією, контракти на постачання товарів, які підлягають виготовленню, розглядаються як угоди купівлі-продажу, якщо сторона, яка замовляє товари, зобов'язана постачати значну частину матеріалів для їх виробництва. Конвенція також регулює умови доставки товарів, передачу документів, відповідальність сторін за невиконання умов угоди та інші питання.

Виконання платежів у іноземній валюті регулюється Декретами Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» та Законом України «Про порядок розрахунків в іноземній валюті».

Рішенням Правління Національного банку України встановлено, що розрахунки за операціями з експорту та імпорту товарів мають здійснюватися протягом 90 календарних днів. Ці зміни внесені відповідно до законодавчих актів та регулюють валютні операції в Україні.

При виборі базових умов постачань компанії використовують ІНКОТЕРМС-2010, які містять 11 базових умов постачання і визначають зобов'язання контрагентів у міжнародних угодах.

НП(С)БО 15 «Дохід» визначає умови визнання доходу від продажу, залежно від характеру операції: реалізації товарів, виконання робіт чи надання послуг, чи отримання доходу внаслідок використання активів підприємства іншими особами. Дата відображення доходу не повинна співпадати з датою

відвантаження товарів або виконання робіт та послуг. Експортна операція вважається завершеною, коли сторони контракту виконали всі умови угоди, а термін виконання таких операцій складає 90 календарних днів (180 днів для деяких видів продукції).

Згідно з НП(С)БО 15, доходи визнаються, якщо ризики та вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію, передаються покупцеві, підприємство не управляє продукцією після продажу, можливо визначити суму доходу, і є впевненість, що операція призведе до збільшення економічної вигоди підприємства. Сума авансу, сплаченого в рахунок оплати продукції, не вважається доходом згідно з НП(С)БО 15.

Операції з експорту підлягають оподаткуванню ПДВ за нульовою ставкою згідно із статтею 195 Податкового кодексу України. Для запобігання демпінгу використовується Указ Президента України.

Ліцензування експорту контролюється Положенням про порядок ліцензування, а обмеження та квоти визначає Кабінет Міністрів України. Необхідність перетину митного кордону вимагає виконання митних формальностей, порядок яких регулюється Митним кодексом України.

МСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» використовується для обліку операцій та залишків іноземної валюти, за винятком операцій з похідними інструментами та їхніми звітами, що підпадають під дію Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) 9 «Фінансові інструменти», а також у випадку передачі результатів та фінансового стану іноземних суб'єктів, що включені до фінансової звітності суб'єкта господарювання через консолідацію, пропорційну консолідацію або метод капіталу, та у випадку передачі результатів та фінансового стану суб'єкта господарювання до валюти представлення.

Операції в іноземній валюті визнаються у звітній валюті шляхом конвертації суми в іноземній валюті за обмінним курсом на початок дати операції. Це стосується первісно визнаних операцій, за винятком тих, які підпадають під дію МСФЗ 9.

Зовнішньоекономічна діяльність визначається як один із ключових факторів впливу на світовий прогрес та економічний розвиток. Держави, розвиваючи свою економіку, вступають в міжнародні відносини, що вимагає від них узгоджених дій та прийняття оптимальних рішень щодо регулювання зовнішньоторговельних зв'язків. Норми права, які включають міжнародні, регіональні та національні норми, виступають інструментом регулювання цих відносин.

Зовнішньоекономічна діяльність є важливим аспектом економічної самостійності країни, визначеної Конституцією та законодавством України. Щоб успішно розвивати зовнішньоторговельні зв'язки, необхідно створити національну законодавчу базу, гармонізувати її з міжнародними зобов'язаннями та подолати перешкоди, такі як погана інфраструктура та неефективна система регулювання експорту.

1.4. Динаміка розвитку галузі та місце КК «Рошен» в ній

Ринок кондитерських виробів, як і інші галузі продуктів харчування, постійно піддавався впливу змін у зовнішньому середовищі, яке стрімко розвивається, а також змінам у моделях споживчої поведінки. Розуміння потреб споживачів та визначення тенденцій є ключовим для забезпечення стійкості підприємств на кондитерському ринку у довгостроковій перспективі та випередження менш гнучких конкурентів [1].

В сучасному світі, ринок шоколадних кондитерських виробів постійно еволюціонує, адаптуючись до змін споживчих уподобань та економічних умов. Щоб краще розібратися в основних трендах цього ринку, ми зібрали найактуальніші дані та інформацію у таблицю 1.4, яка відображає ключові аспекти сучасних тенденцій у споживчому попиті, виробництві та маркетингу шоколадних виробів в Європі [34].

Таблиця 1.4

Основні тренди на ринку шоколадних кондитерських виробів в Європі

Тренд	Зміст
1	2
Зменшення купівельної спроможності споживачів	Споживачі шукають доступніші ціни та максимально вигідне співвідношення ціни та якості. Багато асортиментних шоколадних кондитерських виробів приватних торгових марок супермаркетів оновлено з використанням спрощеної мови дизайну
	Виробники підкреслюють атрибути співвідношення ціни та якості
Еко шоколад	Шоколадки без домішок залишаються найбільш затребуваними серед шоколадних кондитерських виробів
Нові смаки спонукають споживачів купувати шоколадні вироби.	Більшість споживачів піддаваються спокусі купити продукт з новим смаком. Бренди, що регулярно представляють нові смаки, вважаються більш привабливими
Обмежені партії, сезонні типи шоколаду.	Бренди частіше випускають нові вироби невеликими партіями, сезонні продукти або експериментують з різними типами шоколаду

Розглянувши основні європейські тренди на ринку шоколадних кондитерських виробів, видно, що споживачі активно реагують на зміни в економічному середовищі та своїй купівельній поведінці. Зменшення купівельної спроможності спонукає їх шукати більш доступні ціни та вигідне співвідношення ціни та якості. Тим часом, шоколадки без домішок залишаються популярними, а виробники стимулюють попит шляхом запуску нових смаків та експериментів з обмеженими партіями та сезонними видами продукції.

За останні роки, український ринок кондитерських виробів перебуває у стані постійного розвитку та адаптації до змін споживчих уподобань, економічних умов та регуляторних вимог. За останні роки спостерігається декілька загальних тенденцій, які визначають динаміку цього ринку, більш детально їх було відображено на рисунку 1.4: [34]

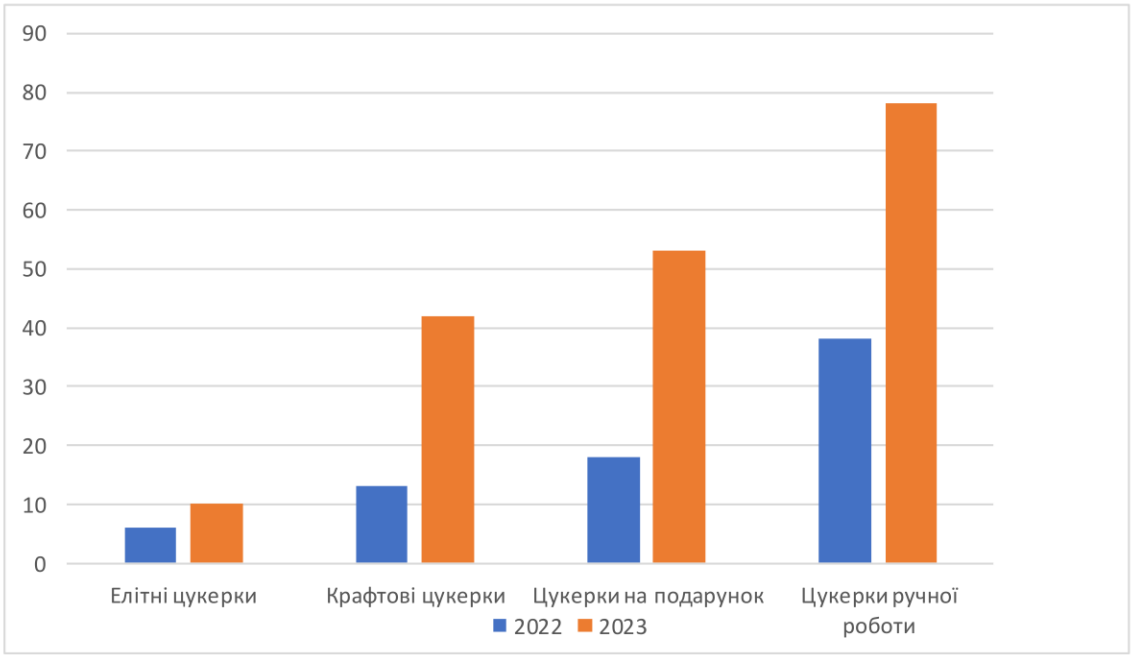


Рис. 1.4 Середньомісячна кількість популярних запитів про шоколадні цукерки за 2022 - 2023 рр

За період з 2022 по 2023 рік спостерігався значний ріст попиту на шоколадні цукерки, зокрема на крафтові та ручної роботи варіанти. Крафтові цукерки та цукерки на подарунок показали найвищий приріст популярності, що свідчить про зростаючий інтерес споживачів до оригінальних та якісних продуктів у цьому сегменті.

Вплив війни в Україні охопив всі аспекти життя країни, включаючи і бізнес. Кондитерський ринок не залишився осторонь від значних змін, адже військові події призвели до серйозних трансформацій. Додатковим викликом для галузі стало зміна уподобань і потреб споживачів, спричинена обмеженнями у фінансових можливостях громадян. Проблема економії стала стійким обмеженням купівельної активності, а також відзначилася міграцією громадян за кордон та зниженням їхньої купівельної спроможності. За статистикою, обсяг споживання кондитерських виробів на даний момент становить приблизно 0,5 кг на одного українця щомісячно [2].

У 2022 році приблизно 20% підприємств в кондитерській галузі постраждали від військових подій або були закриті. Виробництво зменшилося на 10-12%, але не спричинило дефіциту продукції через зменшення споживання

через міграцію та зниження купівельної спроможності. Великі виробники, такі як «Рошен» залишаються лідерами галузі [2].

Візія компанії ROSHEN глибоко корениться в прагненні зробити світ щасливішим за допомогою своїх кондитерських виробів. Шляхом своєї діяльності компанія дарує радість мільйонам людей, надаючи їм можливість насолоджуватися вишуканим смаком високоякісних кондитерських виробів. У цьому контексті ключовими цінностями ROSHEN є якість та інновації.

Підкреслюючи питання якості, компанія акцентує на відповідності своєї продукції найвищим стандартам. Це досягається за допомогою використання передових технологій і сертифікації відповідно до міжнародних стандартів якості, таких як ISO 9001:2000. Щодо інновацій, компанія розвиває унікальні рецепти, спадкоємно відтворюючи досвід кращих кондитерів та творячи свої власні, оригінальні продукти.

Компанія ROSHEN виокремлюється також своїми цінностями чесності та лідерства. Чесність визначається прозорістю та відкритістю в управлінні бізнесом, в той час як лідерство проявляється у постійному стремлінні бути першопрохідцем у своїй галузі.

Відомі та улюблені продукти, такі як «Київський торт», шоколад «Чайка», цукерки «Вечірній Київ», стали символами високої якості та смаку. Завдяки своїм кондитерським дивам, таким як карамель «Рошен», «Малібу», «Капрі», а також шоколадні цукерки у коробках «Маргарита» і «Monterini», компанія завоювала популярність в різних країнах світу, в тому числі США, Канаду, та інші.

Крім того, ROSHEN відзначається своєю активною благодійною та соціально-культурною діяльністю. Вона вкладає значні ресурси в реконструкцію медичних закладів, надає допомогу постраждалим в зоні АТО, і реалізує проекти з модернізації культурних та соціальних об’єктів. Кожен такий проект втілено з любов’ю та турботою про благополуччя людей.

Незважаючи на виклики на ринку продуктів харчування через військові події, кондитерські вироби продовжують залишатися популярними серед

споживачів. Важливо відзначити, що національні виробники кондитерських виробів не зупинили свою діяльність через війну, а навпаки, адаптувалися до змін, перетворивши ризики в можливості для розвитку та збільшення обсягів продажу.

Не знижуючи своїх виробничих потужностей, виробники шоколадних виробів успішно впровадили зміни у своєму бізнесі, адаптуючи товарні, цінові, збутові та комунікаційні стратегії:

- Підприємства розширюють свій асортимент, включаючи виробництво сухого печива, снеків та поживних батончиків для різних цільових аудиторій, враховуючи як населення, так і армію. Окрім того, вони інноваційно підходять до створення нових смаків (зменшуючи рівень цукру) та концепцій торгових марок, фокусуючись на оформленні та смакових характеристиках продуктів.
- З урахуванням зниження купівельної спроможності населення, виробники кондитерських виробів розширюють виробництво продукції середньої та низької цінової категорії. Деякі компанії спрямовують свої зусилля на преміум-сегмент, створюючи вишукану продукцію вищої якості та дизайну.
- Підприємства, що використовують сухофрукти та горіхи у виробництві та стикаються із зростанням цін на цю сировину, переосмислюють свої ланцюги постачання та шукають виробників аналогічних продуктів в Україні.
- Кондитерські фірми активно використовують патріотичну символіку в назвах своїх виробів, в упаковці чи оформленні продуктів. Цей тренд стає ефективним рекламним рішенням як для внутрішнього, так і для експортного ринку, особливо з урахуванням високого інтересу до України в світі.

Щодо перспектив розвитку ринку, експортні операції виробників кондитерських виробів активізуються, що підтверджується даними Міністерства економіки України. У вересні 2022 року експорт кондитерських

виробів із шоколаду зріс на 34,2%, що свідчить про відновлення діяльності виробників та їх успішний вихід на зовнішні ринки.

Узагальнюючи, можна передбачати подальше зростання інтересу до вітчизняної кондитерської продукції як в Україні, так і на міжнародному рівні. Популярність українських кондитерських виробів залишатиметься актуальною, навіть з урахуванням труднощів, пов'язаних з міграцією та втратою частини національного ринку. У цьому контексті стратегії підтримки бізнесу, такі як модернізація виробництва та зменшення витрат, будуть ключовими для подальшого успіху кондитерської галузі.

Висновки до розділу 1

В результаті дослідження теоретичних положень бухгалтерського обліку та аудиту операцій з експорту товарів з'ясовано наступне:

1. Для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності існує два варіанти експорту: – товар фактично вивозиться за митну територію України; – товар продається нерезиденту без перетину кордону України. До початку повномасштабного вторгнення в структурі продажів домінували вітчизняні суб'єкти господарювання, однак їх платоспроможність знизилася і тому потрібно активізувати експортні операції. Серед основних логістичних ланцюгів в країни ЄС можна виділити залізничний і автомобільний транспорт.

2. Провідними ринками збуту товарів з України в першому кварталі 2023 р. були: Польща (14,6 % від загального експорту з України), Китай (9,8 %), Румунія (9,7 %), Туреччина (8,2 %) та Німеччина (4,7 %). Міжнародна торгівля товарами здійснюється в умовах домінування в структурі експорту з України в інші країни продовольчих товарів та сільськогосподарської продукції.

3. Основу для нормативного регулювання експортної діяльності українських підприємств складає Закон «Про зовнішньоекономічну діяльність». Цей закон визначає ключові терміни, принципи, та правила здійснення

зовнішньоекономічної діяльності. Він встановлює суб'єктів цієї діяльності, регулює економічні відносини між Україною та іншими країнами, і захищає права та інтереси держави та суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності. Зазвичай, країни спрямовуються на збільшення експорту, оскільки це сприяє зростанню доходів та зайнятості. Тим не менше, у деяких випадках держави можуть застосовувати обмеження експорту з різних причин, включаючи політичні та економічні мотиви. Важливо, щоб торговець був обізнаний не лише із експортними обмеженнями у країні виробництва, але й у тих країнах, де виготовляються компоненти чи відповідні матеріали товарів. Обов'язковою умовою вивезення товару за митний кордон є виконання процедур декларування товару, що регламентовані Митним кодексом України.

4. Згідно зі світовою практикою єдиної політики з підтримки експорту не існує. Держави та їхні уряди використовують різні стратегії щодо державного заохочення і підтримки свого бізнесу, які залежать від стану економічного розвитку, стадії конкурентоспроможності, економічної та політичної ситуації у світі, взаємодії з міжнародними структурами. Головною метою стимулювання експорту є поліпшення його товарної структури, освоєння нових ринків і збільшення ефективності продажів. Перспективами розвитку кондитерської галузі в Україні є впровадження міжнародних стандартів якості продукції, вирішення внутрішньо економічних проблем (зменшення податкового навантаження), через насичення вітчизняною продукцією внутрішнього ринку, потребують розширення зовнішні канали збуту, налагодження довгострокової співпраці з зарубіжними партнерами країн Європейського союзу.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ ТОВАРУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГАЛУЗІ (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ КК «РОШЕН»)

2.1. Економічно-організаційна характеристика підприємства та організація бухгалтерського обліку на ньому

Підприємство ТОВ «БК РОШЕН» вважається одним з провідних виробників кондитерської продукції в Україні та Східній Європі та займає високі позиції у списку найбільших кондитерських компаній світу. (рис. 2.1)



Рис. 2.1 Логотип КК «Рошен»

Компанія КК «Рошен» заснована у 1996 році, після приватизації Київської кондитерської фабрики ім. Маркса, корпорація на сьогоднішній день випускає понад 320 видів продукції, що включає шоколад, цукерки, печиво, торти та інші кондитерські вироби. Згідно з юридичним статусом, КК «Рошен» - акціонерне товариство, яке має широку мережу представництв у більш ніж 30 країнах світу та відоме своїми коробковими цукерками «Київ Вечірній» та «Стріла Подільська». Незважаючи на успішний міжнародний присутність, з 2014 року «Рошен» припинив постачання своєї продукції до росії, а з 2022 року припинив постачання до білорусі.

Назва «Рошен» походить від скорочення прізвища засновника компанії, Петра Порошенка. У 2022 році до складу корпорації ввійшли ще декілька виробничих потужностей, розташованих в Україні, Литві та Угорщині. Виручка компанії в 2022 році становила близько 500 мільйонів доларів, а за даними міжнародного рейтингу Candy Industry Top 100 за 2023 рік, «Рошен» займає 27 місце серед кондитерських компаній світу. За розміром виробничої потужності та обсягом продукції компанія займає 15-е місце у світі серед кондитерських підприємств.

Далі ми проведемо PEST-аналіз ринку України, що має вплив на діяльність підприємства КК «Рошен»: (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

PEST – аналіз ринку України

Правові та політичні фактори	Економічні фактори
1. Нестабільність законодавства.	1. Нестабільність цін на сировину на українському ринку (більшість виробників кондитерської продукції негативно ставиться до підвищення цін на власну продукцію через подорожчання сировини).
2. Інвестиційна непривабливість країни.	2. Зростання ціни на імпортовану сировину.
3. Політична нестабільність.	3. Темп інфляції.
4. Військовий стан.	4. Нестача оборотних коштів.
Технологічні та технічні фактори	Соціальні фактори
1. Невідповідна та постійно деградуюча якість вітчизняної сировини, яка не задовольняє стандартам виробників кондитерських виробів.	1. Забруднення навколишнього середовища.
2. Можливі простої у технологічному процесі виробництва.	2. Низький платоспроможний попит на продукцію, що випускається.

У цілому, підприємство - складна динамічна система, яка здатна адаптуватися за допомогою само налаштування та самоорганізації - це означає, що у відповідь на будь-які зміни, такі як зміни в поставках, замовленнях або вказівках вищого керівництва, підприємство може перелаштувати своє обладнання або навіть змінити свою організаційну структуру, щоб забезпечити стійке функціонування у нових умовах.

Місія КК «Рошен» визначається як бажання стати лідером у виробництві та задоволенні потреб населення в якісних продуктах харчування на

українському ринку. Компанія прагне досягти цієї мети, виробляючи продукцію досконалої якості та постійно докладає для цього зусилля в обрання найкращої сировини, використання передових технологій та обладнання з метою того, щоб якомога більше людей у світі могли насолоджуватися якісною кондитерською продукцією з яскравим та неповторним смаком.

Бачення КК «Рошен» полягає в тому, щоб компанія могла допомагати зробити світ щасливішим. Шляхом своєї діяльності, кондитерська корпорація надає можливість мільйонам людей отримувати високоякісні кондитерські вироби та насолоджуватися їх оригінальним та вишуканим смаком. КК «Рошен» прагне досягти щастя та задоволення клієнтів своїми продуктами.

Цінності КК «Рошен» ґрунтуються на двох ключових принципах: якості та інноваціях. Компанія прагне забезпечити відповідність їхньої продукції найвищим стандартам якості за допомогою застосування передових технологій та сертифікації відповідно до міжнародних стандартів якості ISO 9001:2000. Щодо інновацій, КК «Рошен» наслідує багатий досвід кращих кондитерів, створюючи свої нові, оригінальні рецепти.

Далі ми більш детально проаналізували функціональну та територіальну структуру управління КК «Рошен»: (рис. 2.2, рис. 2.3)

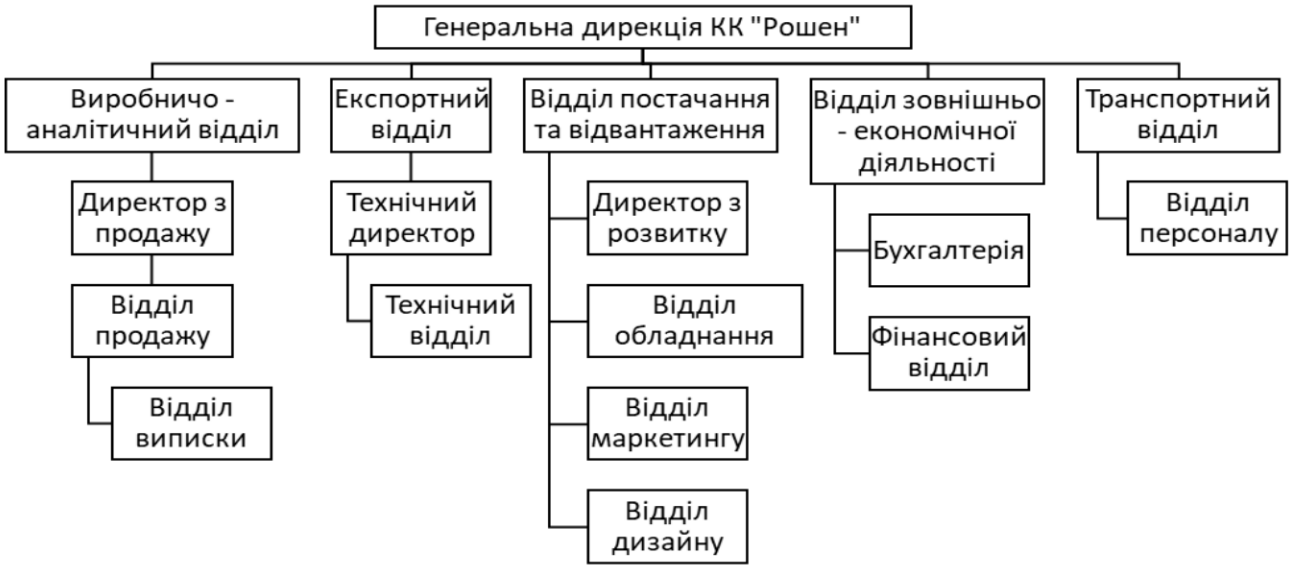


Рис. 2.2 Функціональна структура КК «Рошен»

Функціональна структура КК «Рошен» відображає внутрішню організацію компанії з урахуванням функціональних обов’язків та

відповідальності різних підрозділів. Головним органом управління вважається Генеральна дирекція, яка координує роботу всіх відділів та відділень. Загалом, функціональна структура складається з кількох ключових підрозділів, кожен з яких має власні функціональні обов'язки та завдання.

Перший рівень функціональної структури представлений виробничо-аналітичним відділом та експортним відділом. Вони відповідають за виробництво, аналітику та експорт продукції відповідно. Кожен відділ має свого керівника - директора з продажу та технічного директора відповідно.

Другий рівень включає відділ постачання та відвантаження, який керує постачанням матеріалів та відвантаженням готової продукції, а також відділ зовнішньо-економічної діяльності, що відповідає за зовнішні економічні відносини компанії. Обидва відділи мають власні підрозділи, такі як відділ обладнання, маркетингу, дизайну, бухгалтерія та фінансовий відділ.

Третій рівень функціональної структури включає транспортний відділ, який забезпечує транспортування продукції, та відділ персоналу, який відповідає за управління персоналом компанії. Кожен з цих відділів - важлива ланка у ланцюжку виробництва та функціонування компанії в цілому.



Рис. 2.3 Територіальна організація КК «Рошен»

Генеральна дирекція КК «Рошен» вважається центральним управлінським органом, який координує діяльність всіх філій та дочірніх підприємств компанії. Вона виступає як стратегічний керівник та визначає загальні цілі, стратегічні напрямки та політику розвитку компанії. Під її керівництвом

здійснюється управління та контроль за виробничими процесами, фінансами, маркетингом та іншими аспектами діяльності.

ЗАТ «Київська кондитерська фабрика ім. К.Маркса», ВАТ «Вінницька кондитерська фабрика» та ЗАТ «Кременчуцька кондитерська фабрика» - ключові виробничі підприємства КК «Рошен». Кожна з цих фабрик спеціалізується на виробництві кондитерської продукції та є важливою ланкою у ланцюжку постачання продукції на ринок.

Робота генеральної дирекції спрямована на забезпечення ефективного функціонування кожної з фабрик і передбачає розробку стратегій виробництва, впровадження новітніх технологій та контроль за якістю продукції, а також забезпечує координацію роботи між фабриками та забезпечує взаємодію між ними з метою досягнення спільних цілей і завдань. Саме тому ми зауважили, що загальна взаємодія між генеральною дирекцією та виробничими фабриками - ключовий чинник успішності КК «Рошен», оскільки вони спільно працюють над забезпеченням високої якості продукції і задоволення потреб споживачів.

Щодо фінансового стану, за період останніх 5 років КК «Рошен» основні фінансові показники мали наступну динаміку: (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

Основні економічні показники КК «Рошен» за період 2019 – 2023 рр

Показник	Роки					Абсолютне відхилення			
	2019	2020	2021	2022	2023	20/19	21/20	22/21	23/22
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Чистий дохід від реалізації товарів	16616756	17413200	21235296	22128835	31850197	796444	3822096	893539	9721362
Собівартість реалізованих товарів	11763282	12182390	15316159	15318941	21456453	419108	3133769	2782	6137512
Валовий прибуток	4853474	5230810	5919137	6809894	10393744	377336	688327	890757	3583850
Основні засоби	551572	586328	654707	703485	785420	34756	68379	48778	81935
Оборотні активи	8818137	11025316	11062912	12912593	17233578	2207179	37596	1849681	4320985

Продовж. табл. 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Фонд оплати праці	355345	370718	403369	369512	449565	15373	32651	-33857	80053
Чисельність працівників	3000	2750	1113	1189	1236	-250	-1637	76	47
Чистий дохід	2468501	3366110	2955320	3929000	5639532	897609	-410790	973680	1710532
Продуктивність працівників	5538,9	6332,1	19079,3	18611,3	25768,8	793,2	12747,2	-468	7157,5
Фондовіддача	30,1	29,7	32,4	31,5	40,6	-0,4	2,7	-0,9	9,1
Матеріаловіддача	1,9	1,6	1,9	1,7	1,8	-0,3	0,3	-0,2	0,1
Фондомісткість	0,03	0,03	0,03	0,03	0,02	0	0	0	-0,01
Матеріаломісткість	0,5	0,6	0,5	0,6	0,5	0,1	-0,1	0,1	-0,1
Рентабельність діяльності	14,9	19,3	13,9	17,8	17,7	4,4	-5,4	3,9	-0,1
Рентабельність продукції	70,8	69,9	72,1	69,2	67,4	-0,9	2,2	-2,9	-1,8

Протягом періоду з 2019 по 2023 роки КК «Рошен» спостерігалося стабільне зростання чистого доходу від реалізації товарів, що призвело до значного збільшення цього показника з 16,616,756 млн у 2019 році до 31,850,197 млн у 2023 році. У той же час собівартість реалізованих товарів також зросла, але в мінімальній мірі порівняно зі збільшенням чистого доходу, що дозволило збільшити валовий прибуток відповідно. Зростання оборотних активів вказує на збільшення обсягу операцій підприємства.

Проте, слід відзначити, що чисельність працівників зменшилася з 3000 у 2019 році до 1236 у 2023 році. Однак, продуктивність працівників значно зросла, що свідчить про більш ефективне використання ресурсів та збільшення результативності праці. На жаль, рентабельність діяльності компанії залишалася досить коливальною протягом звітного періоду, хоча рентабельність продукції підприємства залишалася на високому рівні.

Тож ми зауважили, що основні економічні показники свідчать про певні позитивні тенденції у розвитку КК «Рошен», такі як зростання обсягів

виробництва та підвищення продуктивності праці, але також існує потреба в подальшій оптимізації витрат та збільшенні стабільності рентабельності діяльності. Бухгалтерський облік на КК «Рошен» здійснюється неперервно з моменту його реєстрації згідно з чинним законодавством та установчими документами. Організація бухгалтерського обліку підпорядкована директору підприємства, який відповідає за дотримання встановлених процедур та нормативів. Для цього була сформована бухгалтерська служба, яку очолює головний бухгалтер, призначений наказом директора.

Головний бухгалтер має ключову роль у забезпеченні організації бухгалтерського обліку та реєстрації всіх господарських операцій у первинних документах. Йому доручено завдання забезпечити дотримання єдиної методології бухгалтерського обліку, контроль над реєстрацією операцій та участь у вирішенні питань щодо нестачі або втрати активів підприємства.

На КК «Рошен» велика увага приділяється формуванню облікової політики, яка включає в себе принципи та методи ведення обліку, що відповідають вимогам законодавства та специфіці діяльності підприємства. Документообіг організовано з урахуванням внутрішніх процедур та правил, що регулюють створення, перевірку та обробку первинних документів в бухгалтерському обліку, більш детально його проілюстровано на рис. 2.4:



Рис. 2.4 Стадії документообігу на КК «Рошен»

КК «Рошен» здійснює бухгалтерський облік своєї діяльності відповідно до встановлених норм та вимог чинного законодавства. Облік господарських

операцій проводиться у натуральних одиницях та в грошовому виразі, при цьому валютою обліку є гривня України. Бухгалтерський облік здійснюється за методом подвійного запису відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку, затвердженого Міністерством фінансів України, та інших нормативних актів. Дані фінансової звітності формуються на основі облікових регістрів, які заповнюються на підставі первинних документів.

Організація обліку відбувається з використанням бухгалтерського програмного забезпечення BAS «Бухгалтерія» та дотриманням відповідних стандартів та інструкцій, затверджених законодавством. Загальна схема організації обліку на КК «Рошен» відображена на рисунку 2.5, та більш детально показує послідовність та взаємозв'язок основних процесів бухгалтерського обліку на підприємстві.

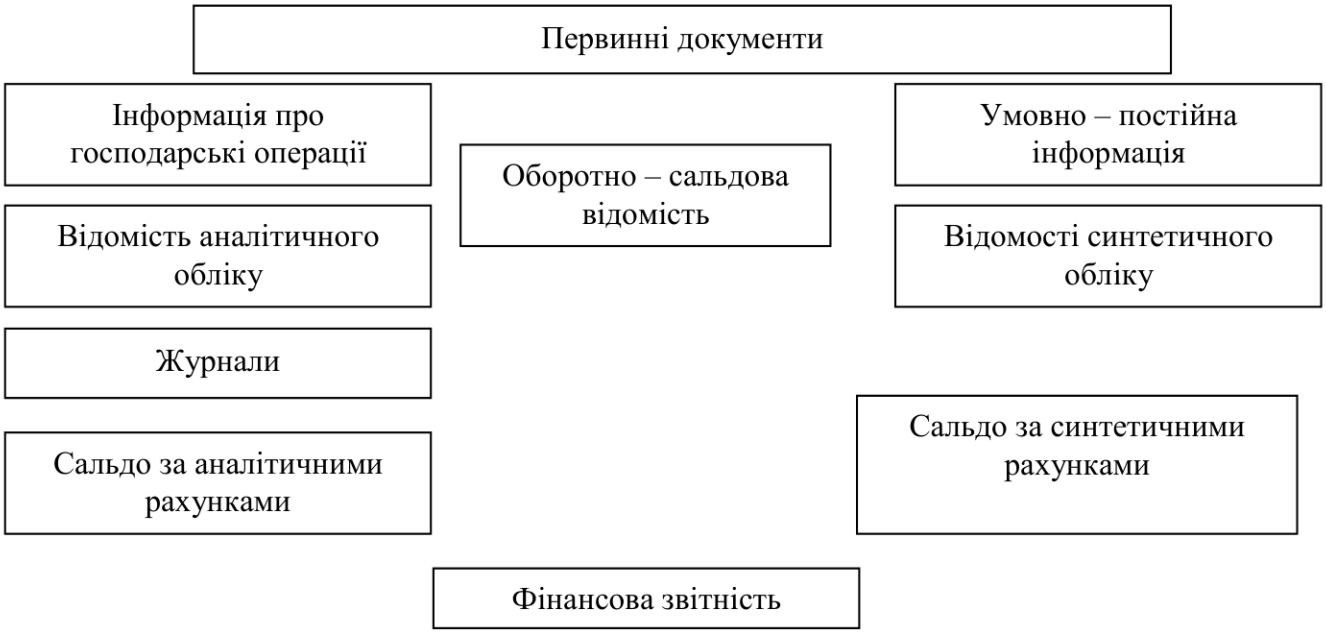


Рис. 2.5 Схема організації бухгалтерського обліку на КК «Рошен»

Таким чином, можна зробити висновок, що система бухгалтерського обліку на КК «Рошен» відповідає всім вимогам чинного законодавства та реалізується згідно з обліковою політикою, що існує на даному підприємстві.

2.2. Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку операцій з експорту товарів на підприємстві

Для суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, зокрема для КК «Рошен», існують два варіанти експорту товарів. Перший варіант - це експорт без вивезення через митний кордон України. У цьому випадку товари продаються нерезиденту або на митній території України, або за її межами, при цьому митні формальності не застосовуються, і товар не підлягає митному декларуванню чи сплаті митних зборів. Другий варіант - це експорт з вивезенням через митний кордон України, що передбачає митні формальності, які включають подання документів на товар та сплату митних платежів, податків і зборів.

При розгляді шляхів експорту КК «Рошен» враховується обидва варіанти експорту та їх вплив на подальшу діяльність підприємства. Нами було зауважено, що за умови коли компанія розглядає експорт без вивезення через митний кордон, вона перш за все оцінює його переваги та недоліки, зокрема відсутність митних формальностей. У той же час, експорт з вивезенням через митний кордон потребує додаткових витрат і адміністративних процедур, але й відкриває нові ринки і забезпечує додатковий потенційний прибуток для компанії.

Для митного оформлення вантажу на експорт КК «Рошен» попередньо формує та подає ряд обов'язкових документів. Серед них:

1. Митна декларація, яку заповнює митний брокер.
2. Картка обліку особи, що здійснює операції з товарами, тобто картка акредитації.
3. Договір доручення з митним брокером.
4. Зовнішньоекономічний договір (контракт) з додатками до нього, перекладеними на державну мову.
5. Товаротранспортні документи та накладні на перевезення, такі як CMR, TTH, Air WayBill, Bill of Lading, навантажувальні відомості, пакувальні аркуші, специфікації тощо.

6. Комерційні документи, такі як рахунок-фактура, рахунок-проформа, invoice.

7. Сертифікат якості на товар, якщо такий існує.

8. Сертифікат походження товару, наприклад, форми СТ1 для країн СНД або форми EUR.1 для Європейського Союзу.

9. Документи, що видаються державними органами для завершення митного оформлення, такі як дозволи та відмітки органів санітарно-епідеміологічного, ветеринарного, фітосанітарного, радіологічного, екологічного контролю.

10. Свідоцтво про допущення транспортного засобу до переміщення під митними печатками та пломбами, а також книжка МДП, якщо застосовується.

11. Інші документи за вимогою митних органів.

Представники КК «Рошен» попередньо формують дані документи на митне оформлення вантажу перед його експортом. Така важлива й водночас обов'язкова процедура, завжди забезпечує відповідність усіх митних та правових вимог для експорту товарів підприємства.

У випадку, коли товар придбано і продано без вивезення з України, митне оформлення товару не проводиться. Це означає, що операція з експорту товарів здійснюється без вивезення через митний кордон України, і не потребує митного оформлення.

У Кондитерському Комбінаті «Рошен» будь-яка зовнішньоекономічна операція, зокрема експорт товарів, потребує відповідного бухгалтерського відображення. Для цього необхідно мати документи, що підтверджують факт здійснення господарської операції.

Документація з зовнішньоекономічних операцій може мати особливості, оскільки вони відрізняються від звичайних внутрішньоукраїнських операцій. Вони можуть бути складені іноземною мовою, мати специфічну форму, регулюватися міжнародним та національним законодавством.

Сучасна міжнародна торгівля характеризується переважно торгівлею «за документами», і відображення таких операцій в бухгалтерському обліку включає в себе різноманітні факти, такі як відвантаження товару, отримання платежів, визначення доходу та витрат, а також фінансового результату.

Організація бухгалтерського обліку експортних операцій на КК «Рошен» пов'язана з тим, що розрахунки за такими операціями здійснюються в іноземній валюті. Відповідно до НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», при первісному визнанні операцій в іноземній валюті їх вартість відображується у валюті звітності, тобто в грошовій одиниці України, за датою здійснення операції. Документація з зовнішньоекономічних операцій даної компанії, формується іноземною мовою та має специфічну форму, кожен первинний документ складається під час здійснення операції або негайно після її закінчення. Після складання необхідних документів вони фіксуються в бухгалтерській програмі «BAS - Бухгалтерія» та для зручності роздруковуються для подальшого паперового збереження в архіві компанії. Реєстрація операцій також передбачає заповнення реєстрів обліку, Головної книги та оборотно-сальдової відомості з урахуванням оплати у національній та іноземній валюті.

На основі бухгалтерського обліку формується звітність компанії, яка подається до відповідних органів, таких як органи статистики, податкова служба та інші, залежно від виду діяльності. Крім того, складається управлінська звітність для внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації.

Слід відмітити, що документація у сфері зовнішньоекономічних операцій КК «Рошен» досить різноманітна. Зокрема, комерційними і розрахунковими документами вважаються рахунки-фактури, розрахункові специфікації та переказні векселі, але ми відмітили що на практиці вони не завжди використовуються в повному обсязі.

У контексті діяльності КК «Рошен» особливу увагу бухгалтери підприємства приділяють договорам, які виступають ключовими документами в зовнішньоекономічних операціях, адже ці документи підтверджують умови угоди між сторонами та є основою для облікових записів.

На КК «Рошен» експортна діяльність означає отримання доходу від експортної виручки. Згідно з вимогами НП(С)БО 15 «Дохід», дохід від реалізації товарів визнається на дату переходу права власності на товар від продавця до покупця - це означає, що дохід за експортними операціями «Рошен» слід визнати на дату, коли право власності переходить відповідно до умов поставки Incoterms.

Облік у експортера (КК «Рошен») залежить від умов розрахунку з покупцем за товар. Визнання доходу в обліку відбувається при умові першої дії, тобто відвантаження товару. Даний процес відображається у наступних проведеннях: Дебет 362 - «Розрахунки з іноземними покупцями» і Кредит 702 - «Дохід від реалізації товару».

Субрахунок 902 - «Собівартість реалізованих товарів» відображає витрати, пов’язані зі сформуванням собівартості товару і визнаються одночасно з доходами від його реалізації. Витрати, пов’язані з митним оформленням, послугами з навантаження, страхуванням та транспортуванням, відображаються на рахунку 93 - «Витрати на збут».

У випадку попередньої оплати товару сума авансу відображається на розподільчому рахунку 316 - «Спеціальні рахунки в іноземній валюті», а для обов’язкового продажу валюти вона відображається на рахунку 681 - «Розрахунки за авансами, отриманими в іноземній валюті».

Після цього, сума обов’язкового продажу валюти (65% надходження) відображається наступним чином: Дебет 334 - «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті» і Кредит 316 - «Спеціальні рахунки в іноземній валюті». Після фактичного зарахування коштів проводяться такі проведення: Дебет 311 - «Поточні рахунки в національній валюті» і Кредит 334 - «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті», а також Дебет 312 - «Поточні рахунки в іноземній валюті» і Кредит 316 - «Спеціальні рахунки в іноземній валюті».

Під час продажу інвалют та їх зарахування на рахунки можуть виникати курсові різниці, які відображаються на субрахунках 711 - «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» та 942 - «Витрати від купівлі-продажу іноземної

валюти» у відповідності з субрахунком 311 - «Поточні рахунки в національній валюті».

Для ефективного обліку розрахунків з іноземними покупцями та постачальниками рекомендується створити додаткові субрахунки третього рівня під рахунком 3621 - «Розрахунки з іноземними покупцями». Дані субрахунки включають 36211 - «Розрахунки за експортовані товари строком до 180 днів» та 36212 - «Розрахунки за експортовані товари строком понад 180 днів». Аналогічно, до рахунку 6322 - «Аванси, сплачені постачальнику-нерезиденту», варто додати субрахунки 63221 - «Аванси з строком до 180 днів» та 63222 - «Аванси з строком понад 180 днів».

Для детального відображення собівартості експортної продукції на КК «Рошен» відкриті субрахунки під рахунком 901 - «Собівартість реалізованої готової продукції». Так, 9011 - «Собівартість готової продукції на внутрішньому ринку» і 9012 - «Собівартість експортної готової продукції» були створені для цього.

Більш детально типові бухгалтерські проведення з обліку операцій з експорту товарів КК «Рошен» відображено в Додатку В.

2.3. Оподаткування операцій з експорту товарів

Експортні операції КК «Рошен» підлягають оподаткуванню відповідно до Податкового кодексу. Основою для обчислення оподатковування вважається база, визначена згідно з ПКУ. Відповідно до цього, база оподаткування не може бути менше за ціну придбання, звичайну ціну або балансову вартість. Проблеми, пов’язані з розрахунками до бюджету, включають експортне бюджетне відшкодування ПДВ, неоподатковувані операції, визначення місця поставки послуг та оподаткування операцій експорту без вивезення товарів за митну територію.

Згідно з Кодексом, операції з вивезенням товарів у митному режимі експорту оподатковуються ПДВ за нульовою ставкою. Однак дата виникнення

ПДВ-зобов’язань за експортними операціями визначається датою митної декларації, що свідчить про факт перетину митного кордону України.

Митне оформлення експортних операцій починається з подання митної декларації або документа, який її замінює. У випадку електронного декларування, даний процес розпочинається з моменту отримання електронної митної декларації або документа відповідно до вимог митного законодавства. Митне оформлення вважається завершеним після виконання всіх митних формальностей та засвідчення органом доходів та зборів.

КК «Рошен» як експортер обов’язково дотримується вимог ПКУ щодо оподаткування експортних операцій та відображення їх в обліковій системі з метою оподаткування ПДВ, адже такі процеси потребують уважної уваги до правил та вимог податкового законодавства для забезпечення відповідності інтересам бізнесу та дотримання закону.

Згідно з положенням № 450, електронна митна декларація, що оформлена через автоматизовану систему митного оформлення, перетворюється у візуальну форму, що не підлягає подальшим змінам. Дана форма підписується електронним цифровим підписом посадової особи митного органу, яка завершила митне оформлення, та надсилається декларанту або його уповноваженій особі.

Згідно зі статтею 187 Податкового кодексу, для визначення дати настання зобов’язання з ПДВ при експорті товарів на КК «Рошен» завжди враховується дата завершення митного оформлення експортної операції - це визначається наявністю відбитка номерної печатки посадової особи митного органу на всіх аркушах митної декларації або електронним цифровим підписом після перетворення декларації в візуальну форму. Тобто для КК «Рошен» це означає, що дата виникнення податкових зобов’язань за експорт товарів буде визначатися саме цією датою оформлення митної декларації, яка виступає доказом фактичного перетину товарів митним кордоном України.

Згідно з пунктом 201.1 статті 201 Податкового кодексу України, КК «Рошен» як платник податку має зобов’язання подавати податкові накладні в

електронному форматі з електронним підписом уповноваженої особи, яка датується оформленням митних декларацій. Потім ці накладні в обов'язковому порядку реєструються в єдиному реєстрі в встановлені терміни. При складанні податкової накладної на операції з вивезення товарів за межі митної території України враховується також офіційний курс гривні до іноземних валют, встановлений Національним банком України на попередній робочий день. У випадку експорту товарів у графі «Отримувач (покупець)» зазначається найменування нерезидента та країна, в якій він зареєстрований. Податкові накладні заповнюються державною мовою, проте у випадку відсутності можливості перекладу найменування нерезидента на державну мову, його можна вказати без перекладу.

Наступним обов'язковим податком, встановленим Податковим кодексом України та Митним кодексом України вважається мито. Даний податок обчислюється і сплачується КК «Рошен» відповідно до законів України та міжнародних договорів, згода на які надана Верховною Радою України. Слід відмітити, що кондитерські вироби з цукру, такі як гумка або желе, підпадають під специфічні умови експорту, та передбачають звільнення від сплати мита щодо інших виробів, то ставка мита на борошняну продукцію складе 15%, а на кондитерську – 20%

У контексті діяльності компанії КК «Рошен», експортні операції не мають відмінностей у фінансових результатах, які зафіксовані в бухгалтерському обліку та об'єктом оподаткування податком на прибуток. Згідно з Податковим кодексом України, всі доходи та витрати, сформовані згідно з бухгалтерським обліком, безпечно включаються до складу доходів та витрат без потреби будь-яких коригувань.

Однак, на КК «Рошен», як і в інших компаніях, передбачено одне коригування фінансового результату за операціями з експорту товарів, і воно застосовується тільки до контрольованих операцій. Так, дане підприємство як високо прибутковий платник податку на прибуток, збільшує фінансовий результат на суму перевищення ціни товарів у контрольних операціях над

контрактною (договірною) вартістю, якщо таке передбачено Податковим кодексом України.

У випадках, що не відносяться до контрольованих операцій, коригування фінансового результату для операцій з експорту товарів згідно з Податковим кодексом України не здійснюються. Таким чином, КК «Рошен», відображає такі операції відповідно до бухгалтерських принципів обліку.

Від 24 лютого 2022 р після введення воєнного стану в Україні, в негайному порядку було проаналізовано податкове регулювання експортних операцій. У зв'язку з цим, КК «Рошен», як і решта інших суб'єктів господарювання, зазнало обмежень і змін у процедурі ліцензування на експорт товарів. Зокрема, компанія була зобов'язана звернутись до Міністерства економіки України для отримання ліцензій на експорт, які стали обов'язковими для певних категорій товарів (в тому числі й кондитерських виробів).

Згідно із законодавством, а саме з перехідними положеннями, уведеними з метою забезпечення стабільності бізнесу під час надзвичайних обставин, дії воєнного стану необхідно враховувати під час оподаткування операцій з вивезення товарів за межі митної території. Зокрема, КК «Рошен», під час експорту своєї кондитерської продукції, дотримується встановлених правил складання податкових накладних та вчасно реєструє їх у відповідному реєстрі. Такі дії допомагають підприємству уникнути можливих порушень та забезпечують стабільність у вивезенні товарів за межі країни.

2.4. Відображення операцій з експорту товарів в звітності

Завершальним етапом фінансового обліку для компанії КК «Рошен» як і для решти інших компаній вважається складання та подання звітності, що виступає не лише важливим аспектом обліку, а й ключовим елементом інформаційного забезпечення управління її діяльністю та виробничими процесами.

Мета складання фінансової звітності для КК «Рошен» полягає у забезпеченні всіх зацікавлених сторін, що включають державні органи влади, іноземних партнерів та внутрішніх управлінських підрозділів підприємства, повною, достовірною та неупередженою інформацією про фінансовий стан, результати та інші ключові показники діяльності компанії - це стосується також міжнародних операцій, включаючи експорт товарів. Складання звітності з експортних операцій для КК «Рошен» не лише забезпечує надання достовірної та своєчасної інформації стосовно укладених міжнародних контрактів та їх виконання, але й стежить за наявністю валютних цінностей і заборгованості в іноземній валюті, ефективністю експортно-імпортних операцій та спільними інвестиціями з участю іноземних партнерів, що відображає діяльність КК «Рошен» на міжнародному ринку.

Звітність підприємств КК «Рошен» у контексті міжнародних операцій, класифікується за різними ознаками, що відображають їхню фінансову та виробничу діяльність: (рис. 2.6)

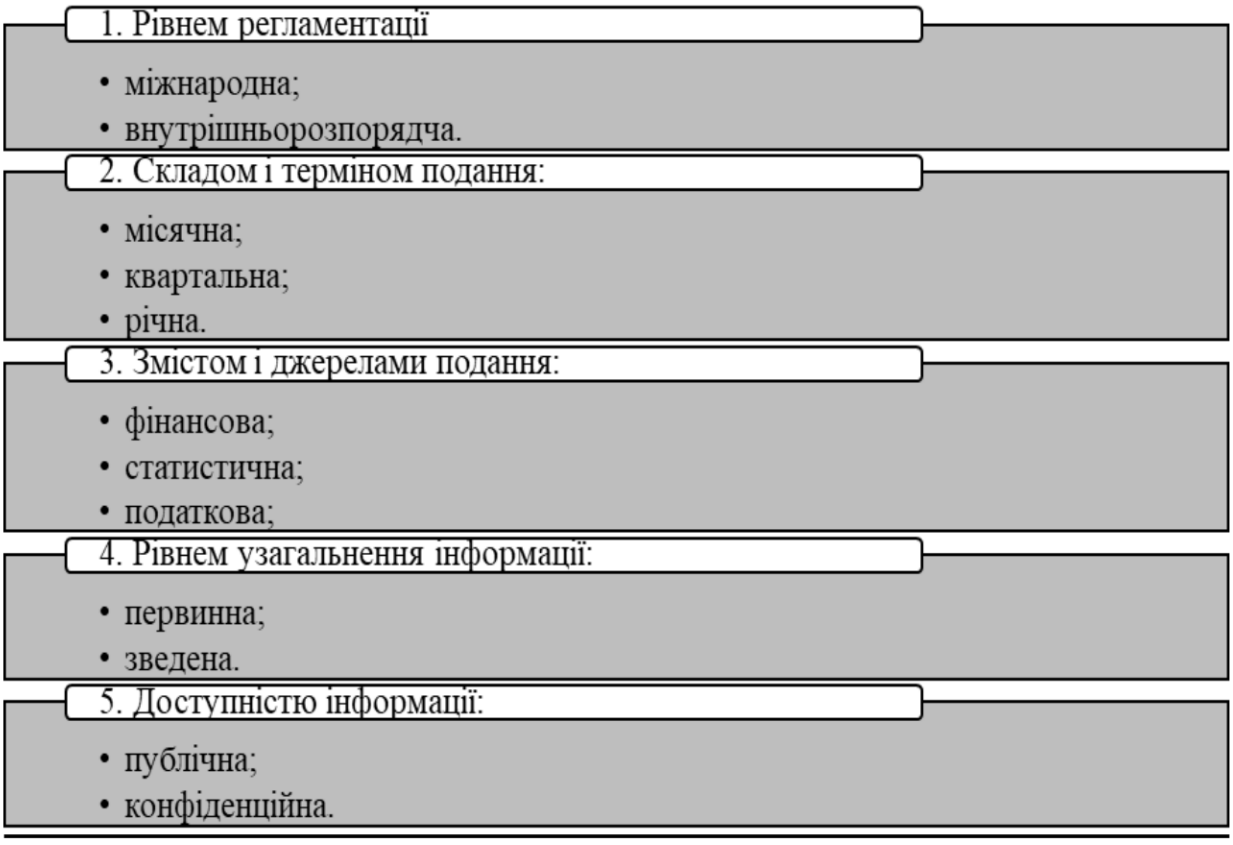


Рис. 2.6 Класифікація фінансової звітності КК «Рошен»

Згідно з нормами Міністерства фінансів України, у звітності, затвердженій для КК «Рошен», не передбачено окремого розділу для відображення показників, що стосуються міжнародних операцій та зовнішньоекономічної діяльності загалом. Проте, згідно з міжнародними стандартами фінансового звітування, включається інформація, яка виступає суттєвою для управління і може бути достовірно оцінена. Таким чином, у фінансовій звітності КК «Рошен» розкрито додаткову інформацію через примітки до річного звіту. Наприклад:

- Баланс розкриває окремі показники, пов'язані з міжнародними операціями, такі як кошти (активи), що перебувають у зовнішньоекономічному обігу, тобто товари, документи, цінні папери, та їхні джерела (пасиви), такі як кредити, заборгованість, отримані прибутки і т.д;
- Звіт про фінансові результати відображає окремо виручку від міжнародних операцій та відповідні витрати;
- У примітках до річної фінансової звітності надані необхідні пояснення щодо виділених окремих показників зовнішньоекономічної діяльності;

Важливо зауважити, що для Кондитерського Концерну «Рошен» результати міжнародних операцій входять до загальних показників діяльності підприємства і обов'язково враховують узагальнено при аналізі фінансової звітності.

Ми також зауважили, що КК «Рошен» формує консолідовану звітність, адже компанія виступає інвестором зарубіжного підприємства та має повний контроль над ним. Дана звітність включає консолідований баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів та звіт про власний капітал.

Складання консолідованої звітності передбачає поєднання показників фінансових звітів материнської компанії КК «Рошен» з аналогічними показниками фінансових звітів дочірніх підприємств. Даний процес включає арифметичне додавання більшості показників материнської та дочірніх підприємств для формування загальної консолідованої фінансової звітності по

групі підприємств. Важливо відзначити, що всі підприємства в групі, які об’єднано в одну групу, дотримуються єдиної облікової політики для таких операцій та подій у подібних обставинах.

Основним документом для подання інформації про податки є податкова декларація, на основі якої обчислюється і сплачується податок до бюджету. Підприємства також зобов’язані подавати інші форми податкової звітності відповідно до вимог законодавства, навіть якщо ці звіти не призначені для нарахування податків.

У зв’язку з міжнародними операціями, основними формами податкової звітності для Кондитерського Концерну «Рошен» є податкові декларації з оподаткування прибутку підприємств та податку на додану вартість. Також важливою є декларація про валютні цінності, доходи та майно, які належать резидентам України та перебувають за її межами.

Спеціальною формою податкової звітності для міжнародних операцій вважається декларація про валютні цінності, доходи та майно, яке належить резиденту України і перебуває за її межами. Обов’язок декларування валютних цінностей за межами України покладається на суб’єктів господарювання, що виконується за допомогою відповідної декларації. Дана декларація має квартальний звітний період.

Стосовно статистичної звітності, яка також є важливою у сфері міжнародних операцій та зовнішньоекономічної діяльності КК «Рошен», вона включає звіти про експорт товарів. Дана звітність встановлюється Держкомстатом України та подається у відповідності з їхніми вимогами.

У розділі статистичної звітності щодо міжнародних операцій, затвердженій Держкомстатом, КК «Рошен» включає інформацію про прямі іноземні інвестиції, яка дозволяє відображати іноземні інвестиції в статутний капітал підприємства, а також про внески у підприємства-резиденти, засновані підприємством-резидентом.

Висновки до 2 розділу

В результаті дослідження організації та методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з експорту товарів на підприємствах галузі (на прикладі діяльності КК «РОШЕН») з'ясовано наступне:

1. Розглянувши економічно-організаційну характеристику підприємства КК «Рошен», було встановлено, що це велика корпорація, що займається виробництвом та експортом кондитерських виробів. У своїй діяльності підприємство активно залучається до міжнародних операцій, зокрема експорту товарів. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві КК «Рошен» відбувається з дотриманням вітчизняних та міжнародних стандартів. Для обліку операцій з експорту товарів впроваджено спеціальні процедури та програми, які дозволяють ефективно вести облік та аналізувати фінансову діяльність у зв'язку з міжнародними операціями.

2. Порядок оподаткування операцій з експорту товарів визначається податковим законодавством України та міжнародними договорами, що регулюють оподаткування. КК «Рошен» здійснює розрахунок та сплату податків у відповідності з вимогами законодавства. Операції з експорту товарів відображаються в звітності підприємства у відповідних фінансових звітах та документах - це дозволяє ясно відслідковувати обсяги експорту, фінансові результати та інші важливі показники у зв'язку з міжнародною діяльністю.

Отже, можна зробити висновок, що підприємство Кондитерський Концерн «Рошен» має добре організовану систему обліку та оподаткування операцій з експорту товарів, що дозволяє ефективно вести свою міжнародну діяльність.

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ ТОВАРУ НА ПІДПРИЄМСТВІ ГАЛУЗІ

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності КК «Рошен»

Оцінка основних аналітичних показників діяльності КК «Рошен» дає змогу зрозуміти ефективність та стабільність цієї компанії на ринку кондитерських виробів. Звертаючи увагу на фінансові показники, такі як прибутковість, рентабельність, ліквідність та ефективність активів, ми визначимо, наскільки успішна компанія в задоволенні потреб споживачів і в досягненні своїх бізнес-цілей. Крім того, під час аналізу динаміки зазначених показників, ми сформуємо висновки щодо перспектив розвитку КК «Рошен» та її стійкості в умовах мінливого ринку.

Перш за все ми сформували горизонтальний і вертикальний аналіз агрегованого бухгалтерського балансу підприємства та відобразили його в таблиці 3.1:

Таблиця 3.1

Горизонтальний і вертикальний аналіз агрегованого бухгалтерського балансу КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр.

Актив, тис. грн	2021	2022	2023	Пасив, тис. грн	2021	2022	2023
1	2	3	4	5	6	7	8
Необоротні активи	11385573	11090002	11385573	Власний капітал	36216	44586	19876947
Нематеріальні активи	26276	46519	26276	Зареєстрований (пайовий) капітал	1	1	1
Основні засоби	703485	654707	703485	Додатковий капітал	112	112	112
Інвестиційна нерухомість	313526	331561	313526	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	19876947	17348115	19876947

Продовж. табл. 3.1

1	2	3	4	5	6	7	8
Оборотні активи	12912593	11062912	12912593	Поточні зобов'язання	4384890	4760100	4384890
Запаси	3073756	2351828	3073756	Поточна кредиторська заборгованість	2246730	2591315	2246730
Виробничі запаси	2047468	1438488	2047468	(ПКЗ) за розрахунки з бюджетом	347233	265299	347233
Незавершене виробництво	54102	22431	54102	(ПКЗ) зі страхування	3745	4097	3745
Готова продукція	860631	877527	860631	(ПКЗ) з оплати праці	26802	27047	26802
Товари	111554	13382	111554	(ПКЗ) за одержаними авансами	85330	148562	85330
Дебіторська заборгованість	5661442	4732894	2752542	(ПКЗ) за розрахунками з учасниками	1475364	1200000	1475364
Поточні фінансові інвестиції	493911	842062	493911	Поточні забезпечення	16036	16117	16036
Гроші та їх еквіваленти	3652640	3128381	3652640	Доходи майбутніх періодів	1893	1922	1893
Витрати майбутніх періодів	3019	3587	3019	Інші поточні зобов'язання	127318	476584	127318
Інші оборотні активи	27825	4160	27825				
Валюта балансу	24298166	22152914	24298166	Валюта балансу	24298166	22152914	24298166

Здійснивши горизонтальний і вертикальний аналіз агрегованого бухгалтерського балансу КК «Рошен» за період 2021–2023 років, з'ясовано, що необоротні активи корпорації залишаються стабільними впродовж 2021–2023 років, з невеликими коливаннями. У 2021 році їх обсяг становив 11385573 тис. грн, а у 2022 році знизився до 11090002 тис. грн. Проте в 2023 році відбулося повернення до рівня 2021 року – 11385573 тис. грн. Серед необоротних активів найбільшу частку займають основні засоби, які знизилися з 703485 тис. грн у 2021 році до 654707 тис. грн у 2022 році, але в 2023 році знову зросли до 703485 тис. грн. Нематеріальні активи зросли з 26276 тис. грн у 2021 році до 46519 тис. грн у 2022 році, а в 2023 році повернулися до 26276 тис. грн. Інвестиційна нерухомість показує зростання з 313,526 тис. грн у 2021 році до 331561 тис. грн у 2022 році, а в 2023 році знижується до 313526 тис. грн.

Оборотні активи за цей період також зазнали коливань. У 2021 році їх обсяг становив 12912593 тис. грн, у 2022 році він знизився до 11062912 тис. грн, але у 2023 році зріс до 12912593 тис. грн. Серед оборотних активів, запаси мали зниження з 3073756 тис. грн у 2021 році до 2351828 тис. грн у 2022 році, але у 2023 році знову зросли до 3073756 тис. грн. Дебіторська заборгованість скоротилася з 5661442 тис. грн у 2021 році до 2752542 тис. грн у 2023 році. Поточні фінансові інвестиції також мали коливання, зрісши з 493911 тис. грн у 2021 році до 842062 тис. грн у 2022 році, а в 2023 році знизившись до 493911 тис. грн. Гроші та їх еквіваленти показали зниження з 3652640 тис. грн у 2021 році до 3128381 тис. грн у 2022 році, але знову зросли до 3652640 тис. грн у 2023 році.

У частині пасивів найбільшу частку займає власний капітал, який у 2021 році становив 36216 тис. грн, у 2022 році зріс до 44586 тис. грн, а в 2023 році збільшився до 19876947 тис. грн. Зареєстрований капітал і додатковий капітал залишаються стабільними впродовж цього періоду. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) зріс із 19876947 тис. грн у 2021 році до 17348115 тис. грн у 2022 році, а потім знову збільшився до 19876947 тис. грн у 2023 році.

Поточні зобов’язання коливаються, з 4384890 тис. грн у 2021 році, зрісши до 4760100 тис. грн у 2022 році, а потім знизившись до 4384890 тис. грн у 2023 році. Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги показує аналогічну динаміку, з 2246730 тис. грн у 2021 році, зростанням до 2591315 тис. грн у 2022 році та падінням до 2246730 тис. грн у 2023 році. Інші поточні зобов’язання коливаються в період із 127318 тис. грн у 2021 році до 476584 тис. грн у 2022 році та зниженням до 127318 тис. грн у 2023 році.

Горизонтальний і вертикальний аналіз показав, що КК «Рошен» переживає періоди зростання і скорочення в різних аспектах своєї діяльності. Активи та пасиви зазнають коливань, але загальна тенденція свідчить про зростання обсягів. Зміни в структурі активів і пасивів були пов’язані з коливаннями на ринку, інвестиціями та стратегією корпорації щодо збільшення власного капіталу - це вказує на те, що компанія динамічно реагує на зміну ринкових умов і спрямована на сталий розвиток.

На наступному етапі ми більш детально дослідили активи підприємства: (табл. 3.2)

Таблиця 3.2

Аналіз активів КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр

Статті активу	Сума, тис. грн					Структура, %			
	2021	2022	2023	Відхилення 23/21		2021	2022	2023	%, пунктів (+/-) 23/21
				+/-	%				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Необоротні активи	11385573	11090002	11385573	-295571	2,7	46,9	50,1	46,9	3,2
Нематеріальні активи	26276	46519	26276	20243	-43,5	0,1	0,2	0,1	0,1
Основні засоби	703485	654707	703485	-48778	7,5	2,9	2,9	2,9	0

Продовж. табл. 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Інвестиційна нерухомість	313526	331561	313526	18035	-5,4	1,3	1,5	1,3	0,2
Оборотні активи	12912593	11062912	12912593	-1849681	16,7	53,1	49,9	53,1	-3,2
Запаси	3073756	2351828	3073756	-721928	30,7	12,7	10,6	12,7	-2,1
Виробничі запаси	2047468	1438488	2047468	-608980	42,3	8,4	6,5	8,4	-1,9
Незавершене виробництво	54102	22431	54102	-31671	141,2	0,2	0,1	0,2	-0,1
Готова продукція	860631	877527	860631	16896	-1,9	3,5	3,9	3,5	0,4
Товари	111554	13382	111554	-98172	733,6	0,5	0,1	0,5	-0,4
Дебіторська заборгованість	5661442	4732894	2752542	-928548	-41,8	23,3	21,4	11,3	-1,9
Поточні фінансові інвестиції	493911	842062	493911	348151	-41,3	2,03	3,8	2,03	1,77
Гроші та їх еквіваленти	3652640	3128381	3652640	-524259	16,8	15,03	14,1	15,03	-0,93
Витрати майбутніх періодів	3019	3587	3019	568	-15,8	0,01	0,02	0,01	0,01
Інші оборотні активи	27825	4160	27825	-23665	568,9	0,1	0,02	0,1	-0,08
Валюта балансу	24298166	22152914	24298166	-2145252	9,7	100	100	100	X

Аналіз активів корпорації «Рошен» за період 2021–2023 років дозволив визначити, що необоротні активи корпорації «Рошен» у 2023 році склали 11385573 тис. грн, що на 295571 тис. грн (2,7%) менше, ніж у 2021 році. При цьому їх структура у 2021 році становила 46,9%, у 2022 році збільшилася до 50,1%, а у 2023 році повернулася до рівня 46,9%. Основні засоби протягом аналізованого періоду знизилися з 703485 тис. грн у 2021 році до 654707 тис.

грн у 2022 році, але повернулися до 703485 тис. грн у 2023 році, що призвело до зниження частки основних засобів у структурі активів. Нематеріальні активи виявили значні коливання: з 26276 тис. грн у 2021 році вони зросли до 46519 тис. грн у 2022 році, але у 2023 році повернулися до 26276 тис. грн. Інвестиційна нерухомість також зазнала коливань, збільшившись із 313526 тис. грн у 2021 році до 331561 тис. грн у 2022 році, а потім повернувшись до 313526 тис. грн у 2023 році.

Оборотні активи за період 2021–2023 років знизилися на 1849681 тис. грн, що становить зменшення на 16,7%. Їх частка в структурі балансу у 2021 році була 53,1%, у 2022 році знизилася до 49,9%, а у 2023 році знову зросла до 53,1%. Значне скорочення дебіторської заборгованості - з 5661442 тис. грн у 2021 році до 2752542 тис. грн у 2023 році - вказує на покращення процесів збору платежів. Інші компоненти оборотних активів також зазнали коливань. Готова продукція зросла незначно з 860631 тис. грн у 2021 році до 877527 тис. грн у 2022 році, але у 2023 році знову повернулася до 860,631 тис. грн. Виробничі запаси мали значне скорочення - з 2047468 тис. грн у 2021 році до 1438488 тис. грн у 2022 році, потім знову зросли до 2047468 тис. грн у 2023 році.

Загальна валюта балансу корпорації «Рошен» за період 2021–2023 років знизилася на 2145252 тис. грн, що становить зменшення на 9,7% - це зниження відображає загальну тенденцію в структурі активів, що стало наслідком змін у бізнес-стратегії, ринкових умов або інших чинників. Оцінка активів показує, що КК «Рошен» має динамічний підхід до управління своїми ресурсами та реагує на зміни у зовнішньому середовищі і адаптує свою структуру активів відповідно.На наступному етапі ми здійснили аналіз пасивів КК «Рошен» за аналогічний період. Результати даного аналізу ми представили в таблиці 3.3 нижче:

Таблиця 3.3

Аналіз пасивів КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр.

Статті пасиву	Сума, тис. грн					Структура, %			
	2020	2021	2022	Відхилення 22/20		2020	2021	2022	%, пункті в (+/-) 22/20
				+/-	%				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Власний капітал	36216	44586	19876947	8370	44481,1	0,1	0,2	81,8	0,1
Зареєстрований (пайовий) капітал	1	1	1	-	-	0.0001	0.001	0.001	-
Додатковий капітал	112	112	112	-	-	0,004	0,001	0,005	-0,003
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	19876947	17348115	19876947	-2528832	14,6	81,8	78,3	81,8	-3,5
Поточні зобов’язання	4384890	4760100	4384890	375210	-7,9	18,05	21,5	18,02	3,45
Поточна кредиторська заборгованість (ПКЗ) за товари, роботи, послуги	2246730	2591315	2246730	344585	-13,3	9,2	11,7	9,2	2,5
(ПКЗ) за розрахунки з бюджетом	347233	265299	347233	-81934	30,9	1,4	1,2	1,4	-0,2
(ПКЗ) зі страхування	3745	4097	3745	352	-8,6	0,02	0,02	0,02	-
(ПКЗ) з оплати праці	26802	27047	26802	245	-0,9	0,1	0,1	0,1	-

Продовження табл. 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
(ПКЗ) за одержаними авансами	85330	148562	85330	63232	-42,6	0,4	0,7	0,4	0,3
(ПКЗ) за розрахунками з учасниками	1475364	1200000	1475364	-275364	22,9	6,1	5,4	6,1	-0,7
Поточні забезпечення	16036	16117	16036	81	-0,5	0,1	0,1	0,1	-
Доходи майбутніх періодів	1893	1922	1893	29	-1,5	0,01	0,01	0,01	-
Інші поточні зобов’язання	127318	476584	127318	349266	-73,3	0,5	2,2	0,5	1,7
Валюта балансу	24298166	22152914	24298166	-2145252	9,7	100	100	100	X

Здійснивши аналіз пасивів корпорації «Рошен» за період 2021–2023 років дозволив визначити, що власний капітал корпорації «Рошен» значно зріс з 36216 тис. грн у 2021 році до 44586 тис. грн у 2022 році, а потім досяг 19876947 тис. грн у 2023 році - це зростання вказує на значне підвищення частки власного капіталу в структурі пасивів. У структурному плані, власний капітал складав 0,1% у 2021 році, 0,2% у 2022 році, і різко зріс до 81,8% у 2023 році. Дана різка зміна свідчить про збільшення капіталізації компанії, що стало результатом успішних фінансових операцій або інших факторів, які сприяли підвищенню власного капіталу.

Поточні зобов’язання корпорації мали значне зниження, з 4384890 тис. грн у 2021 році до 4760100 тис. грн у 2022 році, але у 2023 році вони повернулися до 4384890 тис. грн, що становить зменшення на 7,9%. У структурі пасивів поточні зобов’язання складали 18,05% у 2021 році, зросли до 21,5% у 2022 році, і знову знизилися до 18,02% у 2023 році. Даний спад

свідчить про зменшення короткострокових фінансових зобов'язань компанії або покращення управління заборгованістю.

Серед компонентів поточних зобов'язань, поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги зросла з 2246730 тис. грн у 2021 році до 2591315 тис. грн у 2022 році, але у 2023 році повернулася до 2246730 тис. грн. (ПКЗ) за розрахунки з бюджетом знизилася з 347,233 тис. грн у 2021 році до 265299 тис. грн у 2022 році, але у 2023 році повернулася до 347233 тис. грн, що вказує на коливання у взаємовідносинах з бюджетом. (ПКЗ) за одержаними авансами мав значне зростання з 85330 тис. грн у 2021 році до 148562 тис. грн у 2022 році, але знизився до 85330 тис. грн у 2023 році.

Інші компоненти пасивів, такі як поточні забезпечення, доходи майбутніх періодів, та інші поточні зобов'язання, мали коливання у своїх значеннях. Поточні забезпечення були відносно стабільними впродовж аналізованого періоду, доходи майбутніх періодів мали незначні коливання, а інші поточні зобов'язання різко зросли з 127318 тис. грн у 2021 році до 476584 тис. грн у 2022 році, але у 2023 році знову повернулися до 127318 тис. грн.

Загальний аналіз пасивів КК «Рошен» за період 2021–2023 років показує значне зростання власного капіталу та коливання поточних зобов'язань. Дані зміни можуть свідчити про успішну фінансову діяльність корпорації та її здатність збільшувати власний капітал, зменшуючи при цьому поточні зобов'язання - це стало результатом успішної бізнес-стратегії, ефективного управління активами, або інших фінансових факторів, що сприяють зміцненню позицій компанії.

Далі ми здійснили оцінку динаміки отриманих доходів на підприємстві: (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

Оцінка динаміки отриманих доходів на КК «Рошен»

за 2019 – 2023 рр.

Роки	Доходи підприємства, тис. грн	Темпи росту	
		Базисні	Ланцюгові
2019	16616756	-	-
2020	17413200	4,8	4,8
2021	21235296	27,8	21,9
2022	22128835	33,2	4,2
2023	31850197	91,7	43,9

Здійснивши оцінку динаміки доходів корпорації «Рошен» за період 2019–2023 років показує, що доходи корпорації зросли з 16616756 тис. грн у 2019 році до 31850197 тис. грн у 2023 році - це збільшення на 15233441 тис. грн демонструє постійне та значне зростання доходів підприємства.

Темпи базисного зростання доходів показують, що відносно 2019 року найзначніше збільшення відбулося у 2023 році, коли доходи зросли на 91,7%. У попередні роки також спостерігалося стабільне зростання: на 4,8% у 2020 році, 27,8% у 2021 році, і 33,2% у 2022 році. Темпи ланцюгового зростання демонструють, що найбільше збільшення відбулося між 2022 і 2023 роками, коли доходи зросли на 43,9%. Між 2019 і 2020 роками темп ланцюгового зростання був стабільним (4,8%), тоді як між 2020 і 2021 роками спостерігалося значне зростання (21,9%). У період з 2021 по 2022 рік зростання сповільнилося до 4,2%, але потім у 2023 році спостерігалося різке зростання.

Загалом динаміка доходів КК «Рошен» за період 2019–2023 років демонструє стійку тенденцію до зростання, з особливо сильним сплеском у 2023 році, що свідчить про успішні бізнес-стратегії, розширення ринків збуту, інноваційні підходи, а також зміни в споживчих уподобаннях, які могли сприяти зростанню доходів. Високі темпи зростання вказують на перспективні можливості для подальшого розвитку компанії та її конкурентоспроможності на ринку.

На наступному етапі було здійснено аналіз структури доходів підприємства: (табл. 3.5)

Таблиця 3.5

Аналіз структури доходів на КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр.

Показники	Розмір, грн			Відхилення (+/-)	
	2021	2022	2023	Грн	%
Дохід від реалізації товарів, послуг	21235296	22128835	31850197	10614901	49,9
Валовий прибуток	5919137	6809894	10393744	4474607	75,6
Інші операційні доходи	149964	922430	577876	427912	285,3
Фінансовий результат від операційної діяльності	3632237	5707191	7997914	4365677	120,2
Інші фінансові доходи	247856	350714	702358	454502	183,4
Фінансовий результат до оподаткування	3602295	4814683	6942668	3340373	92,7
Чистий фінансовий результат (прибуток)	2955320	3929000	5639532	2684212	90,8

Здійснивши аналіз структури доходів на КК «Рошен» за період 2021–2023 років ми зауважили, дохід від реалізації товарів та послуг зріс з 21235296 грн у 2021 році до 22128835 грн у 2022 році, а потім досяг 31850197 грн у 2023 році. Відхилення між 2021 і 2023 роками становить 10614901 грн, що вказує на зростання на 49,9%. Така тенденція свідчить про зростаючий попит на продукцію та послуги компанії.

Валовий прибуток також продемонстрував значне зростання. Він збільшився з 5919137 грн у 2021 році до 6809894 грн у 2022 році, а потім до 10,393,744 грн у 2023 році. Збільшення на 4474607 грн (75,6%) вказує на ефективність виробництва та збільшення маржі.

Інші операційні доходи зросли з 149964 грн у 2021 році до 922430 грн у 2022 році, а потім знизилися до 577876 грн у 2023 році. Відхилення між 2021 і 2023 роками становить 427912 грн, що вказує на зростання на 285,3%. Таке зростання свідчить про додаткові джерела доходів від операційної діяльності.

Фінансовий результат від операційної діяльності зріс з 3632237 грн у 2021 році до 5707191 грн у 2022 році, а потім досяг 7997914 грн у 2023 році. Збільшення на 4365677 грн (120,2%) вказує на значне покращення операційних результатів компанії.

Інші фінансові доходи також зросли: з 247856 грн у 2021 році до 350714 грн у 2022 році, а потім до 702358 грн у 2023 році. Відхилення між 2021 і 2023 роками становить 454502 грн (183,4%), що вказує на ефективне управління фінансовими активами та інвестиціями.

Фінансовий результат до оподаткування зріс з 3602295 грн у 2021 році до 4814683 грн у 2022 році, а потім досяг 6942568 грн у 2023 році. Відхилення між 2021 і 2023 роками становить 3340373 грн (92,7%), що вказує на покращення загальних фінансових результатів компанії.

Чистий фінансовий результат (прибуток) зріс з 2955320 грн у 2021 році до 3929000 грн у 2022 році, а потім досяг 5639532 грн у 2023 році. Збільшення на 2684212 грн (90,8%) вказує на зростання чистого прибутку та загальної рентабельності.

Загальний аналіз структури доходів КК «Рошен» за період 2021–2023 років показує стабільне зростання у всіх категоріях доходів, операційних результатів та чистого прибутку. Значне зростання доходів від реалізації товарів та послуг, а також валового прибутку, вказує на успішну бізнес-модель та ефективне управління ресурсами. Позитивна динаміка фінансових результатів демонструє ефективність операційної діяльності та загальне покращення фінансової стабільності компанії.

Далі в таблиці 3.6 ми здійснили аналіз структури витрат підприємства:

Таблиця 3.6

Аналіз структури витрат КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр.

Показники	Розмір, грн			Частка, %			Відхилення (+/-) 23/21	
	2021	2022	2023	2021	2022	2023	Грн	%
Матеріальні витрати	11468383	12129185	30230826	65,5	67,7	90,9	18762443	25,4
Витрати на оплату праці	403369	369512	449565	2,3	2,1	1,4	46196	-0,9
Відрахування на соціальні заходи	83021	75285	51206	0,5	0,4	0,2	-31815	-0,3
Амортизація	162384	158931	194346	0,9	0,9	0,6	31962	-0,3
Інші витрати	5401478	5183315	2315713	30,8	28,9	6,9	-3085765	-23,9
Всього	17518635	17916228	33241656	100	100	100	15723021	X

Провівши аналіз структури витрат корпорації «Рошен» за період 2021–2023 років ми визначили, що матеріальні витрати значно зросли з 11468383 грн у 2021 році до 12129185 грн у 2022 році, а потім досягли 30230826 грн у 2023 році. Таким чином, відхилення між 2021 і 2023 роками склало 18,762,443 грн, що становить зростання на 25,4%. Частка матеріальних витрат у загальній структурі витрат теж збільшилася: з 65,5% у 2021 році до 67,7% у 2022 році і 90,9% у 2023 році. Така динаміка свідчить про значне збільшення витрат на матеріали та сировину, що стало результатом зростання виробництва, зміни цін на ринку сировини та часткове розширення асортименту продукції.

Витрати на оплату праці незначно збільшилися з 403369 грн у 2021 році до 449565 грн у 2023 році. Відхилення між 2021 і 2023 роками склало лише 46196 грн, що означає незначне зростання на -0,9%. Частка витрат на оплату праці в загальній структурі витрат зменшилася з 2,3% у 2021 році до 1,4% у 2023 році. Така динаміка свідчить про оптимізацію витрат на робочу силу та зростання виробництва з одночасним збільшенням ефективності праці.

Відрахування на соціальні заходи також знизилися з 83021 грн у 2021 році до 51206 грн у 2023 році, з відхиленням у -31815 грн (-0,3%). Частка цих

витрат в загальній структурі також знизилася з 0,5% у 2021 році до 0,2% у 2023 році - це також вказує на зменшення соціальних виплат та оптимізацію в цій сфері.

Витрати на амортизацію мали незначні коливання: з 162,384 грн у 2021 році до 194346 грн у 2023 році, з відхиленням у 31962 грн (-0,3%). Частка амортизаційних витрат зменшилася з 0,9% у 2021 році до 0,6% у 2023 році. Зазначена динаміка свідчить про оптимізацію витрат на амортизацію та про більш тривалу експлуатацію активів.

Інші витрати значно знизилися з 5401478 грн у 2021 році до 2315713 грн у 2023 році. Відхилення між 2021 і 2023 роками склало -3085765 грн (-23,9%), що вказує на суттєве зниження в цій категорії. Частка інших витрат у структурі зменшилася з 30,8% у 2021 році до 6,9% у 2023 році. Зазначена динаміка стала результатом оптимізації витрат, зниження непередбачених витрат або загального поліпшення ефективності.

Загалом аналіз структури витрат КК «Рошен» за період 2021–2023 років показує значне зростання загальних витрат, зокрема у категорії матеріальних витрат. Збільшення витрат на матеріали стверджує про зростання виробництва та відповідно про зміни у вартості сировини. Водночас зменшення інших витрат і відносно стабільні витрати на оплату праці вказують на ефективне управління витратами та оптимізацію операційних процесів. Загалом компанія демонструє збільшення витрат, що було результатом розширення діяльності, але при цьому веде оптимізацію у різних аспектах, що сприяє її загальному успіху.

На наступному етапі, було здійснено аналіз впливу факторів на рентабельність підприємства: (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

Аналіз впливу факторів на рентабельність КК «Рошен»
за період 2021 – 2023 рр.

Показник	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення
1	2	3	4	5
Виручка від реалізації	21235296	22128835	31850197	10614901
Собівартість реалізованої продукції	15316159	15318941	21456453	6140294
Прибуток	2955320	3929000	5639532	2684212
Рентабельність виробництва	13,9	17,8	17,7	3,8
Рентабельність продукції	72,1	69,2	67,4	-4,7
Рентабельність активів	104,3	100,1	93,4	-10,9
Рентабельність власного капіталу	81,7	89,8	71,2	-10,5

Здійснивши аналіз впливу факторів на рентабельність КК «Рошен» за період 2021–2023 років стало відомо, що виручка від реалізації зросла з 21235296 грн у 2021 році до 31850197 грн у 2023 році. Таке зростання на 10614901 грн (50,0%) свідчить про успішну реалізацію продукції та розширення ринків збуту. Собівартість реалізованої продукції також зросла з 15316159 грн у 2021 році до 21456453 грн у 2023 році. Абсолютне відхилення у 6140294 грн вказує на збільшення витрат на виробництво, що стало результатом не лише внаслідок зростання обсягу виробництва та внаслідок часткового підвищення цін на сировину.

Прибуток компанії зріс із 2955320 грн у 2021 році до 5639532 грн у 2023 році, з абсолютним відхиленням у 2684212 грн (90,8%). Зростання прибутку вказує на ефективне управління витратами та збільшення доходів. Рентабельність виробництва також збільшилася з 13,9% у 2021 році до 17,7% у

2023 році, з відхиленням у 3,8 процентних пунктів, що свідчить про підвищення ефективності виробничого процесу.

Проте рентабельність продукції знизилася з 72,1% у 2021 році до 67,4% у 2023 році, з абсолютним відхиленням у -4,7 процентних пунктів. Зазначений спад вказує на збільшення собівартості. Рентабельність активів також знизилася з 104,3% у 2021 році до 93,4% у 2023 році, з відхиленням у -10,9 процентних пунктів - це свідчить про зростання активів без пропорційного зростання прибутку. Рентабельність власного капіталу знизилася з 81,7% у 2021 році до 71,2% у 2023 році, з відхиленням у -10,5 процентних пунктів. Зниження цього показника стало результатом зростання власного капіталу без пропорційного збільшення прибутку, що вказує на потенційні виклики в управлінні капіталом.

Загалом аналіз впливу факторів на рентабельність КК «Рошен» за період 2021–2023 років вказує на загальне зростання виручки та прибутку, що свідчить про успішну операційну діяльність та ефективне управління виробництвом. Однак зниження рентабельності продукції, активів та власного капіталу вказує на потенційні проблеми, пов’язані зі зростанням собівартості, менш ефективним використанням активів та власного капіталу.

Далі в таблиці 3.8 ми здійснили оцінку платоспроможності підприємства:

Таблиця 3.8

Оцінка платоспроможності КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр

Показники	2021	2022	2023	Відхилення, +/- 23/21
1	2	3	4	5
Оборотні активи	11062912	12912593	17233578	6170666
Запаси	2351828	3073756	3429254	1077426
Дебіторська заборгованість	5661442	4732894	2752542	-2908900
Грошові кошти	3652640	3128381	3652640	0
Поточні зобов’язання	4384890	4760100	4384890	0

Продовж. табл. 3.8

1	2	3	4	5
Коефіцієнт загальної ліквідності	2,5	2,7	3,9	1,4
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,7	1,1	2,5	1,8
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,8	0,7	0,8	-

Провівши оцінювання платоспроможності КК «Рошен» за період 2021–2023 років ми відзначили, що оборотні активи компанії значно зросли з 11062912 грн у 2021 році до 17233578 грн у 2023 році, з відхиленням у 6,170,666 грн. Дане зростання вказує на підвищення обсягу ресурсів, які можуть бути швидко конвертовані в грошові кошти. Запаси також збільшилися з 2351828 грн у 2021 році до 3,429,254 грн у 2023 році, з відхиленням у 1077426 грн, та вказує на збільшення виробництва.

Дебіторська заборгованість, навпаки, знизилася з 5661442 грн у 2021 році до 2752542 грн у 2023 році, з відхиленням у -2908900 грн – це зниження свідчить про покращення збору боргів та зменшення продажів на умовах відстроченого платежу. Грошові кошти залишилися стабільними, з 3652640 грн у 2021 році до того ж рівня в 2023 році, що вказує, що компанія має достатній запас ліквідних ресурсів. Поточні зобов’язання корпорації залишаються стабільними, з 4384890 грн у 2021 році до того ж рівня в 2023 році - це свідчить про незмінний обсяг короткострокових зобов’язань, які компанія має виконати.

Коефіцієнт загальної ліквідності зріс з 2,5 у 2021 році до 3,9 у 2023 році, що вказує на підвищення здатності компанії покривати свої поточні зобов’язання за рахунок оборотних активів. Коефіцієнт швидкої ліквідності також значно зріс, з 0,7 у 2021 році до 2,5 у 2023 році. Даний коефіцієнт, вимірює здатність компанії покривати свої поточні зобов’язання без врахування запасів, демонструє значне покращення, що вказує на підвищення ліквідності компанії. Коефіцієнт абсолютної ліквідності залишився стабільним, на рівні 0,8

у 2021 і 2023 роках, що свідчить про стабільний запас грошових коштів для покриття негайних зобов’язань.

Загалом аналіз платоспроможності КК «Рошен» за період 2021–2023 років показує підвищення оборотних активів, що свідчить про підвищення ліквідності та фінансової стійкості компанії. Значне зростання коефіцієнтів загальної та швидкої ліквідності вказує на підвищення здатності корпорації покривати свої короткострокові зобов’язання. Стабільність поточних зобов’язань та коефіцієнта абсолютної ліквідності свідчить про контрольоване управління фінансовими ресурсами та негайними зобов’язаннями. Загалом компанія демонструє хороші показники платоспроможності та ліквідності, що сприяє її фінансовій стійкості.

Далі в таблиці 3.9 ми здійснили аналіз рівня фінансової стійкості підприємства на основі аналітичних показників:

Таблиця 3.9

Аналіз рівня фінансової стійкості КК «Рошен»

за період 2021 – 2023 рр

Показники	2021	2022	2023	Відхилення, +/-
1	2	3	4	5
Коефіцієнт автономії	0,8	4,5	3,2	2,4
Коефіцієнт фінансової залежності	0,3	0,2	0,3	0
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,8	0,8	0,8	0
Коефіцієнт фінансового ризику	0,3	0,2	0,3	0
Коефіцієнт маневрування власного капіталу	0,4	0,4	0,4	0

Продовж. табл. 3.9

1	2	3	4	5
Коефіцієнт постійних активів	0,7	0,8	0,8	0,1
Коефіцієнт співвідношення оборотних до необоротних активів	0,9	1,1	1,4	0,5

Провівши аналіз рівня фінансової стійкості КК «Рошен» ми зауважили, що коефіцієнт автономії показує частку власного капіталу в загальних активах компанії. У 2021 році цей коефіцієнт становив 0,8, зріс до 4,5 у 2022 році і знизився до 3,2 у 2023 році. Дане відхилення в 2,4 пунктів вказує на суттєве зростання автономії в 2022 році та деяке зниження в 2023 році, що свідчить про зміну структури капіталу компанії. Коефіцієнт фінансової залежності, який показує співвідношення загальних активів до власного капіталу, залишився стабільним протягом періоду 2021–2023 років на рівні 0,3 та свідчить про постійний рівень залежності від зовнішніх джерел фінансування, який не змінюється з часом.

Коефіцієнт фінансової стійкості показує відношення власного капіталу до поточних і довгострокових зобов'язань. Протягом 2021–2023 років цей коефіцієнт залишався стабільним на рівні 0,8, що вказує на стабільний рівень фінансової стійкості компанії та здатність покривати свої зобов'язання власним капіталом. Коефіцієнт фінансового ризику, який відображає співвідношення боргу до власного капіталу, також залишався стабільним протягом періоду 2021–2023 років на рівні 0,3, що свідчить про контрольований рівень ризику і незмінний обсяг боргу стосовно власного капіталу.

Коефіцієнт маневрування власного капіталу, який показує, яка частина власного капіталу використовується для фінансування оборотних активів, теж залишався стабільним на рівні 0,4 протягом 2021–2023 років та вказує на незмінний рівень маневрування власним капіталом. Коефіцієнт постійних

активів, що показує частку необоротних активів у загальному обсязі власного капіталу, зріс із 0,7 у 2021 році до 0,8 у 2023 році, вказавши на підвищення інвестицій в необоротні активи. Коефіцієнт співвідношення оборотних до необоротних активів зріс із 0,9 у 2021 році до 1,4 у 2023 році, що вказує на збільшення частки оборотних активів у порівнянні з необоротними.

Загалом аналіз рівня фінансової стійкості КК «Рошен» за період 2021–2023 років показує змішану динаміку. Коефіцієнт автономії значно зріс у 2022 році, але знизився у 2023 році, вказавши на зміни в структурі власного капіталу. Інші коефіцієнти, такі як фінансова залежність, фінансова стійкість, фінансовий ризик, і маневрування власним капіталом, залишалися стабільними, що свідчить про контрольований рівень ризику і стабільну фінансову стійкість. Підвищення коефіцієнта співвідношення оборотних до необоротних активів вказує на зростання частки оборотних активів, стверджує про підвищену ліквідність. Загалом компанія демонструє стабільну фінансову стійкість із деякими коливаннями в структурі капіталу.

3.2. Організаційні засади аудиту за операціями з експорту товарів

Проведення аудиту операцій із зовнішньоекономічної діяльності підприємства, зокрема експортних операцій, потребує особливого підходу через специфічне законодавство, що регулює фінансово-господарську діяльність такого типу, а також правила оподаткування певних об’єктів. Основи регулювання експортних операцій КК «Рошен», визначаються Законом України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» та Декретом Кабінету Міністрів України «Про систему валютного регулювання та валютного контролю».

Аудит операцій з експорту товарів на КК «Рошен» передбачає низку важливих кроків, що допомагають перевірити дотримання законодавства, точність фінансових звітів і коректність податкових розрахунків. Завдання аудиту включають вивчення договорів про експорт, перевірку документів, що

підтверджують експортні операції, аналіз правильності розрахунків у іноземній валюті, а також дотримання валютного контролю.

Аудит операцій з експорту товарів у корпорації «Рошен» передбачає комплексний підхід, що охоплює широкий спектр аспектів, від договірної документації до правильності обліку курсових різниць. Організаційні засади аудиту базуються на ретельному аналізі всіх етапів експортної діяльності, від підписання контрактів до фінансової звітності, з особливою увагою до дотримання законодавства та контролю якості. Нижче представлена таблиця 3.10 з основними напрямами аудиту, що проводиться для забезпечення точності та законності експортних операцій:

Таблиця 3.10

Напрям аудиту операцій з експорту товарів на КК «Рошен»

Напрям аудиту	Опис
1	2
Перевірка договірної документації	Аналіз договорів на експорт щодо строків, умов та відповідності вимогам законодавства.
Аналітичний та синтетичний облік	Верифікація даних обліку для підтвердження їх точності та повноти.
Якість продукції для експорту	Перевірка показників якості продукції та їх відповідність вимогам контрактів.
Достовірність кількісних даних	Перевірка документів щодо кількості та обсягів експорту, зіставлення з обліковими даними.
Статистична та бухгалтерська звітність	Аналіз відповідності даних у різних звітностях і правильність їх відображення.
Інвентаризація розрахунків	Оцінка точності інвентаризації розрахунків з покупцями і правильність їх обліку.
Зустрічна перевірка	Верифікація даних через зустрічні перевірки з контрагентами (покупцями, постачальниками).
Бухгалтерський і оперативний облік	Порівняння даних між різними системами обліку для виявлення розбіжностей.
Причини простроченої заборгованості	Аналіз факторів, що призводять до простроченої заборгованості, та оцінка заходів з її вирішення.
Облік курсових різниць	Оцінка правильності обліку курсових різниць та їх впливу на фінансову звітність.
Безготівкові розрахунки в іноземній валюті	Перевірка дотримання законодавства щодо валютних розрахунків.

Вище зазначені напрями аудиту забезпечують всебічну перевірку операцій з експорту товарів на КК «Рошен», спрямовану на забезпечення дотримання законодавства, точності обліку та фінансової звітності. Аудит

допомагає виявити потенційні ризики та недоліки в системі обліку, а також надати рекомендації для їх усунення.

Аудиторська перевірка операцій з експорту товарів на КК «Рошен» спрямована на перевірку коректності відображення операцій з купівлі та продажу валюти, виконання умов експортних контрактів, а також достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності компанії. Метою аудиту вважається визначення відповідності фінансових і податкових документів, первинних записів та аналітичних даних чинному законодавству України та нормативним вимогам у сфері зовнішньоекономічної діяльності. Перевірка включає аналіз правильності визначення фінансових результатів та обґрунтованості операцій з експорту товарів.

Основним завданням аудиту операцій з експорту товарів на КК «Рошен» виступає забезпечення відповідності всіх експортних операцій законодавчим нормам і правилам, визначеним в українському законодавстві. Аудитор повинен провести ретельну перевірку всіх фінансових звітів, даних аналітичного і синтетичного обліку, первинних документів, щоб підтвердити коректність фінансової звітності, а також переконатися в правильності проведення експортних операцій.

Для досягнення вище зазначеної мети, аудитор аналізує дані про експортні контракти, перевіряє правильність обліку курсових різниць та їх вплив на фінансові результати, а також виявляє можливі розбіжності у звітності. Основна увага приділяється правильному відображенню операцій у фінансовому обліку, дотриманню нормативів зовнішньоекономічної діяльності та забезпеченню прозорості даних. Також аудитор оцінює обґрунтованість проведення експортних операцій, щоб гарантувати, що вони відповідають економічним цілям компанії та є вигідними для неї.

Аудиторська перевірка операцій з експорту товарів у КК «Рошен» вимагає використання різноманітних джерел інформації, щоб забезпечити комплексний підхід та гарантувати точність і відповідність чинному законодавству. Джерела даних охоплюють широке коло документів, які

відображають операції підприємства з зовнішньоекономічної діяльності, включно з банківськими транзакціями, митними процедурами та виробничо-фінансовими планами. У таблиці 3.11, ми більш детально окреслили основні джерела інформації, які використовуються для проведення аудиту операцій з експорту товарів на КК «Рошен»:

Таблиця 3.11

Основні джерела інформації для проведення аудиту операцій з експорту товарів на КК «Рошен»

Джерело Інформації	Опис
1	2
Законодавчі акти та нормативно-правові документи	Правила та вимоги, що регулюють зовнішньоекономічну діяльність, відносини з державними органами та банківськими установами.
Митна та технічна документація	Документи, що підтверджують митне оформлення, технічні паспорти, контракти, арбітражна документація, а також договори й організаційно-розпорядча документація.
Товарно-супровідна документація	Сертифікати якості, специфікації, пакувальні листи, комплектувальні відомості, транспортна, експедиторська та страхова документація.
Складська документація	Документи щодо руху товарів на складі, рахунки-фактури, ліцензії для експорту (у разі ліцензійного товару).
Дані оперативного обліку та звітності	Відомості, які відображають поточний облік та звітність щодо експортних операцій.
Банківська документація	Документи про банківські операції, перевезення валюти, а також документи, що стосуються недостач і псування товарів.
Фінансова та податкова звітність	Фінансові та податкові звіти, що відображають діяльність підприємства і його зовнішньоекономічні операції.

Відображені в таблиці 3.11 джерела інформації забезпечують повний обсяг даних, необхідний для проведення аудиту експортних операцій. Аудитор використовує їх для перевірки відповідності операцій законодавству, достовірності даних, правильності бухгалтерського обліку та забезпечення прозорості у звітності. Основне завдання — переконатися, що експортні операції КК «Рошен» відповідають нормативним вимогам і відображаються в бухгалтерському обліку з максимальною точністю.

Тож, виокремивши основні джерела інформації для аудиту експортних операцій на підприємстві, далі ми перейдемо до розгляду конкретної методики здійснення аудиту в частині експорту товарів.

3.3. Методика здійснення аудиту в частині операцій з експорту товарів на підприємстві

Аудит операцій з експорту товарів на КК «Рошен» передбачає ретельне вивчення всіх аспектів зовнішньоекономічної діяльності компанії, з особливою увагою до дотримання законодавчих вимог та правил обліку. Такий процес допомагає виявити всі невідповідності чи помилки, адже забезпечує коректність відображення операцій з експорту товарів у фінансовому обліку та звітності даної компанії.

Для ефективного проведення аудиту експортних операцій на КК «Рошен», варто розділити процес на три ключові етапи, кожен з яких має особливий фокус і методологічні підходи: (табл. 3.12)

Таблиця 3.12

Основні етапи аудиторської перевірки експортних операцій на КК «Рошен»

Етап	Опис
1	2
1. Аудит законності та обґрунтованості експортних операцій	Перевірка законності здійснення експортних операцій, відповідності умов контрактів та організації виконання експортних зобов'язань.
2. Аудит відображення в бухгалтерському обліку та звітності	Аналіз правильності відображення експортних операцій у бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності.
3. Аудит динаміки операцій з експорту за останні 3 роки	Оцінка динаміки експортних операцій за останні три роки, з аналізом тенденцій і виявленням змін у структурі та обсягах експорту.

На першому етапі аудиту операцій з експорту товарів на КК «Рошен» аудитор зосереджується на перевірці відповідності діяльності підприємства законодавчим вимогам, що регулюють зовнішньоекономічну діяльність. Для цього аудитор повинен визначити, чи передбачено в установчих документах компанії можливість здійснення експортних операцій і на яких умовах це дозволено. Важливо також з'ясувати, чи має компанія необхідні дозволи або ліцензії для проведення експортних операцій, а також чи дотримується вона нормативів щодо валютних рахунків.

На цьому етапі також перевіряється, чи має КК «Рошен» повний комплект документів, які підтверджують законність і обґрунтованість експортної діяльності. До таких документів належать контракти, накази, розпорядження та інші супровідні документи, що засвідчують здійснення експортних операцій. Даний аналіз критично важливий, оскільки недотримання законодавства призводить до серйозних наслідків, що включають адміністративну, кримінальну та фінансову відповідальність. Серед порушень, які може виявити аудитор найчастіше відзначаються:

– отримання кредитів в іноземній валюті від нерезидентів без реєстрації в Національному банку України;

– проведення валютних операцій без необхідної ліцензії;

– порушення порядку розрахунків з нерезидентами;

– неправильне або несвоєчасне подання звітності щодо валютних операцій.

Врахувавши суворі вимоги законодавства до зовнішньоекономічної діяльності, перший етап аудиторської перевірки відіграє ключову роль у забезпеченні відповідності експортних операцій КК «Рошен» законодавчим нормам і унікальним вимогам валютного регулювання. Аудитору слід звернути особливу увагу на вивчення і аналіз форм розрахунків з іноземними контрагентами, що застосовуються на КК «Рошен», своєчасність цих розрахунків, а також правильність використання іноземної валюти. Відповідно до Закону України «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті», виручка від експортних операцій має бути зарахована на валютні рахунки компанії в уповноважених банках у строки, визначені контрактами, але не пізніше 180 днів з дати митного оформлення товарів. Порушення цього терміну без індивідуальної ліцензії Національного банку України призводить до накладення штрафних санкцій, зокрема пені у розмірі 0,3% за кожний день прострочення - це свідчить про недоліки в організації обліку та контролю на підприємстві.

Під час проведення другого етапу аудиторської перевірки експортних операцій на КК «Рошен», необхідно враховувати, що експортна діяльність має специфічний об’єкт обліку — курсові різниці. Вони виникають під час розрахунків в іноземній валюті і мають вплив як на бухгалтерський, так і на податковий облік. Аудитор повинен переконатися, що курсові різниці відображаються коректно та у відповідності з чинним законодавством. Правильність їх відображення в обліку і звітності вважається критично важливою, оскільки вона впливає на фінансові результати компанії та відповідність податковому законодавству.

Аудитор також має перевірити кілька ключових аспектів, щоб забезпечити правильність і відповідність обліку операцій з експорту товарів на КК «Рошен» чинному законодавству:

– по-перше, слід переконатися в коректності формування балансової вартості придбаної та отриманої іноземної валюти. Від цього залежить точність визначення фінансового результату зовнішньоекономічної діяльності підприємства;

– по-друге, аудитор повинен перевірити, наскільки правильно визначено суми дебіторської та кредиторської заборгованості в іноземній валюті. Не менш важливим вважаються дотримання порядку перерахунку іноземної валюти в національну валюту та точність відображення курсових різниць в обліку. Дані фактори мають безпосередній вплив на показники податкової та фінансової звітності, і порушення в будь-якому з них можуть призвести до викривлення фінансових даних.

Аудитор також має перевірити, як компанія виконує перерахунок заборгованості в іноземній валюті в грошову одиницю України - це важливо для визначення правильності відображення в обліку фінансових операцій з експорту.

При аналізі відображення курсових різниць у податковому обліку аудитор має оцінити, наскільки обґрунтовані суми, що визначаються як курсові різниці, і чи своєчасно проводиться їх розрахунок. Важливо переконатися, що

курсові різниці коректно відображені у звітності по податку на прибуток, і що їх правильно включено до складу валових витрат або валових доходів.

Під час проведення аудиторської перевірки експортних операцій на КК «Рошен» необхідно з'ясувати кілька важливих питань, які допоможуть оцінити законність, точність обліку та ефективність контролю в зовнішньоекономічній діяльності. Аудитор має перевірити, чи мають експортні операції документальне підтвердження, і чи заборгованість іноземних покупців відображена у національній валюті на законних підставах. Також необхідно оцінити, чи правильно відображено експортні операції, обороти та сальдо в синтетичному й аналітичному обліку за відповідними рахунками.

Оперативний контроль за рухом товарів і аналіз причин їх затримки теж виступає критично важливими аспектами перевірки. Аудитор повинен встановити, чи інвентаризуються товари на експорт у місцях їх зберігання, а також чи проводиться списання втрат у межах встановлених норм під час транспортування. Далі необхідно перевірити, чи відвантажуються товари відповідно до умов договорів та як регулюються суперечки, особливо в разі виникнення форс-мажорних обставин. Аудитор також має визначити, як часто проводяться звірки розрахунків за заборгованістю, та чи узгоджуються банківські операції з рухом коштів за експортними операціями. Така процедура допоможе виявити можливі розбіжності та оцінити ефективність управління фінансовими потоками в контексті експортних операцій, а відповіді на ці питання дозволять аудитору сформувати комплексний висновок щодо організації та контролю експортної діяльності на КК «Рошен», а також виявити можливі недоліки або порушення, які потребують виправлення.

Третій етап, який передбачає аудит динаміки операцій з експорту за останні три роки вважається ключовим етапом, що дозволяє оцінити загальну тенденцію в експортній діяльності підприємства та виявити будь-які зміни у структурі та обсягах експорту. Зазначений аналіз включає ретельне вивчення фінансових звітів, даних бухгалтерського обліку та інших джерел, які відображають експортні операції протягом зазначеного періоду.

На першому кроці аудитор повинен зібрати всі необхідні дані про експортні операції за останні три роки, що включає фінансові звіти, дані синтетичного та аналітичного обліку, а також інші документи, що підтверджують здійснення експортних операцій. Аудитор повинен звернути особливу увагу на обсяги експорту, види товарів, географію ринків, а також на зміни у контрактах і договірних умовах.

Далі аудитор аналізує тенденції змін у структурі експорту, що передбачає аналіз співвідношення різних видів експортованих товарів, зміни у частках ринку, а також вплив зовнішніх факторів, таких як економічна кон'юнктура, валютні коливання, нові регуляції чи зміни в політичній обстановці. Цей крок допомагає виявити можливі причини змін у структурі експорту та їхній вплив на загальну стратегію компанії.

Після цього аудитор оцінює обсяги експорту за кожен з трьох років, щоб визначити динаміку зростання або скорочення. Важливо порівняти ці дані з загальними тенденціями в галузі, щоб зрозуміти, наскільки показники КК «Рошен» відповідають або відрізняються від ринкових тенденцій. Якщо виявляються значні відхилення, аудитор має дослідити причини таких змін та їхній вплив на фінансові результати підприємства.

Останнім кроком буде вивчення впливу динаміки експортних операцій на фінансові показники компанії. Аудитор повинен оцінити, як зміни в обсягах експорту впливають на прибуток, рентабельність, податкові зобов'язання та інші ключові показники, така процедура необхідна для того, щоб зрозуміти, чи відповідає експортна стратегія КК «Рошен» загальним цілям компанії та які коригування можуть бути необхідні для підвищення ефективності експорту.

Виокремивши основні аспекти щодо методики проведення аудиту операцій з експорту товарів на КК «Рошен», далі ми перейшли безпосередньо до самої перевірки. Перевірку законності та обґрунтованості експортних операцій на КК «Рошен» було зосереджено на оцінці дотримання законодавства, відповідності контрактів, і наявності дозвільної документації

для здійснення експортної діяльності. Результати цієї перевірки виявили кілька ключових моментів, які ми більш детально зауважили в таблиці 3.13:

Таблиця 3.13

Результати аудиторської перевірки законності та операцій з експорту товарів на КК «Рошен»

Показник	Результати
1	2
Відповідність установчих документів	Встановлено, що установчі документи КК «Рошен» дозволяють здійснювати експортні операції, але є деякі обмеження щодо країн-учасниць.
Контракти на експорт	Контракти на експорт укладаються відповідно до законодавства, але деякі з них потребують більшої деталізації умов доставки та розрахунків.
Дозвільні документи та ліцензії	Виявлено, що необхідні дозволи та ліцензії на здійснення експортних операцій наявні і відповідають вимогам.
Організація експортних операцій	Процеси організації експортних операцій відповідають стандартам, проте були виявлені випадки затримок у митному оформленні, що потребують уваги.
Валютні рахунки та розрахунки	Валютні рахунки використовуються відповідно до законодавства, але є деякі питання щодо своєчасності перерахунків в іноземній валюті.
Документальне підтвердження операцій	Усі експортні операції мають відповідне документальне підтвердження, але деякі документи потребують уточнення щодо деталей транзакцій.
Дотримання строків та умов виконання контрактів	Було виявлено, що більшість контрактів виконуються вчасно, але є випадки затримок у доставці товарів, які впливають на фінансові результати.

Вище представлені результати вказують на загалом позитивний стан законності та обґрунтованості експортних операцій на КК «Рошен». Однак аудит також виявив кілька проблем, які потребують вирішення. Зокрема, затримки у митному оформленні, невизначеність щодо строків розрахунків в іноземній валюті, а також необхідність більшої деталізації контрактів. Усунення цих недоліків допоможе покращити ефективність та надійність експортних операцій, а також зменшити ризик порушень законодавства.

На наступному етапі ми здійснили аудит відображення операцій з експорту послуг у бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності, який було зосереджено на оцінці коректності обліку та звітності компанії щодо її зовнішньоекономічної діяльності. Результати цього етапу по аналогії відобразили в таблиці 3.14, нижче.

Таблиця 3.14

Результати аудиту відображення операцій з експорту послуг у бухгалтерському обліку, податковій та фінансовій звітності КК «Рошен»

Показник	Результати
1	2
Відображення експортних операцій у бухгалтерському обліку	Більшість експортних операцій відображено правильно, але є випадки некоректного застосування бухгалтерських рахунків, що призводить до розбіжностей в обліку.
Відображення в податковій звітності	Податкові декларації за останні три роки загалом відповідають вимогам, проте було виявлено кілька випадків невірного обліку податкового кредиту та дебіторської заборгованості.
Відображення в фінансовій звітності	Фінансова звітність відповідає стандартам, але існують випадки невідповідності між даними бухгалтерського обліку та фінансових звітів, які потребують коригування.
Коректність обліку курсових різниць	Виявлено помилки у відображенні курсових різниць, зокрема в їх розрахунках і відображенні в звітності, що призводить до перекручення фінансових показників.
Своєчасність обліку та звітності	Деякі звіти подаються із затримкою, що призвело до адміністративних штрафів або інших санкцій. Також виявлено неповне документування операцій.

Загалом, результати аудиту вказують на необхідність поліпшення точності відображення експортних операцій у бухгалтерському обліку та звітності на КК «Рошен». Більшість помилок пов'язана з неправильним застосуванням рахунків, невірним обліком податкового кредиту, і некоректним відображенням курсових різниць, а також виокремили певні невідповідності між даними бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Для більш достовірного аудиторського висновку, далі було проведено аналіз експортних операцій КК «Рошен» за період 2021 – 2022 рр, у розрізі експортованих товарів: (табл. 3.15)

Таблиця 3.15

Результати аудиторської перевірки доходів від експортованих товарів КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2023/2021	
	2021	2022	2023	Абсолютне	Відносне
1	2	3	4	5	6
Шоколадні вироби	7526521	8568236	9523582	1997061	26,5
Карамель і льодяники	4578562	4125368	4785698	207136	4,5

Продовж. табл. 3.15

1	2	3	4	5	6
Печиво і бісквіти	1024751	1127858	1658952	634201	61,9
Вафлі	4236582	4369520	4699325	462743	10,9
Торти і тістечка	3868880	3937853	11182640	7313760	189,05
Всього	21235296	22128835	31850197	10614901	49,9

Результати аудиторської перевірки доходів від експортованих товарів КК «Рошен» за період 2021–2023 років показують значне зростання в більшості категорій продукції. Загальний дохід від експорту зріс з 21235296 грн у 2021 році до 31850197 грн у 2023 році, що свідчить про значне збільшення на 10614901 грн або 49,9%.

Розглянувши кожну категорію окремо, бачимо, що найбільше зростання відбулося в сегменті «Торти і тістечка». Дохід у цій категорії збільшився з 3868880 грн у 2021 році до 11182640 грн у 2023 році. Дане зростання в абсолютному вимірі складає 7313760 грн, або 189,05%, що вказує на значне збільшення попиту на ці вироби. Категорія «Шоколадні вироби» також показала значне зростання. Доходи збільшилися з 7526521 грн у 2021 році до 9523582 грн у 2023 році, що в абсолютному вимірі складає 1997061 грн, або 26,5%. Така динаміка вказує на стабільний попит на шоколадну продукцію «Рошен».

Категорія «Вафлі» продемонструвала помірне зростання, збільшившись з 4236582 грн у 2021 році до 4699325 грн у 2023 році. Зазначений приріст на 462743 грн, або 10,9%, свідчить про стійкий попит на вафельні вироби. Сегмент «Печиво і бісквіти» зріс з 1,024,751 грн у 2021 році до 1,658,952 грн у 2023 році, що в абсолютному вимірі складає 634,201 грн, або 61,9%. Таке значне зростання стало результатом розширення асортименту та успішних маркетингових стратегій. Категорія «Карамель і льодяники» також показала помірне зростання з 4,578,562 грн у 2021 році до 4,785,698 грн у 2023 році, що становить приріст на 207,136 грн, або 4,5%. Даний показник вказує на стабільний, хоча і незначний, приріст у цьому сегменті.

Загальні результати аудиторської перевірки доходів від експортованих товарів КК «Рошен» за період 2021–2023 років свідчать про позитивну динаміку зростання в більшості категорій продукції. Така тенденція говорить про ефективність стратегії експорту, зростання попиту на кондитерські вироби та успішну діяльність компанії на міжнародних ринках.

На наступному етапі аудиторської перевірки, ми здійснили аналіз динаміки структури доходів від експортованих товарів на КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр.: (табл. 3.16)

Таблиця 3.16

Результати аудиторської перевірки динаміки структури доходів від експортованих товарів на КК «Рошен» за період 2021 – 2023 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2023/2021	
	2021	2022	2023	Абсолютне	Відносне
1	2	3	4	5	6
Шоколадні вироби	35,4	38,7	29,9	-5,5	-15,5
Карамель і льодяники	21,6	18,6	15,1	-6,5	-30,1
Печиво і бісквіти	4,8	5,1	5,2	0,4	8,3
Вафлі	19,9	19,7	14,7	-5,2	-26,1
Торти і тістечка	18,2	17,8	35,1	16,9	92,9
Всього	100	100	100	X	X

Результати аудиторської перевірки динаміки структури доходів від експортованих товарів на КК «Рошен» за період 2021–2023 років показують суттєві зміни у відносному розподілі доходів між різними категоріями продукції. У період з 2021 по 2023 рік було виявлено кілька значних тенденцій, які свідчать про зміни у попиті та стратегіях експорту. Категорія «Шоколадні вироби» зазнала відчутного зниження в частці загальних доходів, з 35,4% у 2021 році до 29,9% у 2023 році. Абсолютне відхилення становить -5,5%, а відносне – -15,5%, що вказує на зменшення відносного впливу шоколадних виробів у структурі експортних доходів. Така динаміка, стала результатом зміни ринкових уподобань та підвищення рівня конкуренції в цьому сегменті.

Подібна ситуація спостерігається в категорії «Карамель і льодяники», де частка доходів знизилася з 21,6% у 2021 році до 15,1% у 2023 році. Абсолютне відхилення становить -6,5%, а відносне – -30,1% - це значне зниження свідчить про зміни в асортименті, які стались у зв'язку із зменшенням попиту на карамельні вироби. Категорія «Вафлі» також показала зниження в частці загальних доходів, з 19,9% у 2021 році до 14,7% у 2023 році. Абсолютне відхилення становить -5,2%, а відносне – -26,1% - динаміка вказує на зменшення популярності вафель та як результат - зміни в стратегічних пріоритетах компанії.

У той же час, категорія «Печиво і бісквіти» показала незначне зростання, з 4,8% у 2021 році до 5,2% у 2023 році, з абсолютним відхиленням у 0,4% та відносним – 8,3%, що стверджує про невелике, але стабільне зростання в цьому сегменті. Найбільше зростання спостерігається в категорії «Торти і тістечка», де частка доходів збільшилася з 18,2% у 2021 році до 35,1% у 2023 році. Абсолютне відхилення становить 16,9%, а відносне – 92,9%. Таке значне зростання свідчить про успішну стратегію розвитку цього сегменту та збільшення попиту на торти і тістечка, які вважаються провідними кондитерськими виробами даного підприємства на вітчизняному ринку впродовж останніх 10 років.

Таким чином, аудиторська перевірка операцій з експорту товарів на КК «Рошен» виявила, що загалом експортна діяльність компанії відповідає чинному законодавству та регуляторним вимогам. Однак, було виявлено недоліки в організації та виконанні експортних контрактів, питання щодо правильності відображення експортних операцій у бухгалтерському та податковому обліку, а також розбіжності в динаміці структури доходів. Аудит також підкреслив необхідність посилення контролю за виконанням умов контрактів і своєчасністю розрахунків з іноземними контрагентами. Загалом, щоб підвищити ефективність та надійність експортних операцій, КК «Рошен» слід звернути увагу на усунення виявлених недоліків та впровадження кращих практик обліку й організації експортної діяльності.

Висновки до розділу 3

Дослідження організаційно-методичного забезпечення аудиту операцій з експорту товару на підприємстві галузі дозволило встановити наступне:

1. У цьому розділі було здійснено аналіз основних аналітичних показників діяльності КК «Рошен», визначено організаційні засади аудиту за операціями з експорту товарів та описано методику проведення аудиту в цій галузі. Спочатку було проведено оцінку аналітичних показників діяльності КК «Рошен», з акцентом на динаміку доходів та структуру експортних операцій за період 2021–2023 років. Було виявлено загальне зростання доходів від експортованих товарів, зокрема у категоріях «Шоколадні вироби», «Торти і тістечка», «Вафлі», і «Печиво і бісквіти». Водночас, категорії «Шоколадні вироби» і «Карамель і льодяники» продемонстрували зниження у відносній структурі доходів, що вказує на зміну попиту чи конкуренції.

2. Організаційні засади аудиту за операціями з експорту товарів на КК «Рошен» охоплюють три основні етапи: аудит законності та обґрунтованості експортних операцій, аудит відображення в бухгалтерському обліку та звітності, а також аудит динаміки структури доходів за останні три роки. Дані етапи забезпечили комплексний підхід до перевірки експортних операцій, дозволивши оцінити їх відповідність законодавству та внутрішнім стандартам компанії. Методика здійснення аудиту в частині операцій з експорту товарів на КК «Рошен» включала перевірку документальної підтвердженості експортних операцій, відповідності умов контрактів, правильності обліку та своєчасності податкової і фінансової звітності. Аудит також передбачав аналіз курсових різниць та їх відображення в обліку, а також вивчення причин можливих розбіжностей чи затримок у розрахунках з іноземними контрагентами.

3. Проведена нами аудиторська перевірка, дозволила виявити області, які потребують вдосконалення, зокрема у сфері організації експортних операцій, правильності обліку та дотримання нормативних вимог. Для підвищення ефективності та надійності експортної діяльності, КК «Рошен» слід зосередитися на усуненні виявлених недоліків та впровадженні рекомендацій, отриманих в ході аудиту.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Провівши дослідження теоретичних і практичних аспектів бухгалтерського обліку та аудиту операцій з експорту товарів з'ясовано наступне:

1. Суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності мають два способи експорту товарів: товар може фактично вивозитись за межі митної території України, або ж продаватись нерезиденту без перетину кордону. До повномасштабного вторгнення більшість продажів здійснювалася в межах країни, але через зниження платоспроможності вітчизняних суб'єктів господарювання, виникла потреба в активізації експортних операцій. Основними логістичними шляхами експорту в країни ЄС є залізничний і автомобільний транспорт.

Було відмічено, що головними ринками збуту українських товарів у першому кварталі 2023 року були Польща (14,6% від загального експорту з України), Китай (9,8%), Румунія (9,7%), Туреччина (8,2%) та Німеччина (4,7%). Міжнародна торгівля товарами відбувається на тлі домінування продовольчих та сільськогосподарських продуктів у структурі експорту з України.

2. Основою нормативного регулювання експортної діяльності українських підприємств є Закон «Про зовнішньоекономічну діяльність», який визначає основні принципи та правила зовнішньоекономічної діяльності. Він також встановлює суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, регулює економічні відносини з іншими країнами та захищає права і інтереси українських підприємств. Водночас, країни можуть застосовувати обмеження на експорт із різних причин, зокрема політичних або економічних. Процедури декларування товарів при експорті регулюються Митним кодексом України.

Зауважено, що єдиної стратегії підтримки експорту не існує; уряди використовують різні інструменти для стимулювання експорту залежно від рівня економічного розвитку, конкурентоспроможності та політичної ситуації у світі. Основними цілями стимулювання експорту є покращення структури товарів, освоєння нових ринків і підвищення ефективності продажів.

Перспективи розвитку кондитерської галузі в Україні передбачають впровадження міжнародних стандартів якості, зниження податкового навантаження, насичення внутрішнього ринку та розширення зовнішніх каналів збуту, особливо в країнах Європейського Союзу.

3. Проаналізувавши економічну та організаційну характеристику підприємства КК «Рошен», зауважено, що це велика корпорація, яка спеціалізується на виробництві та експорті кондитерської продукції. Компанія активно залучена до міжнародної торгівлі, зокрема експорту своїх виробів. Бухгалтерський облік на підприємстві КК «Рошен» здійснюється у відповідності з українськими та міжнародними стандартами. Для відстеження операцій з експорту та ведення обліку запроваджено спеціалізовані програми й процедури, що дозволяють ефективно організовувати фінансовий облік і аналізувати міжнародну діяльність.

4. Вивчивши порядок оподаткування операцій з експорту товарів ми виокремили, що він регулюється українським податковим законодавством та міжнародними угодами про оподаткування. КК «Рошен» проводить розрахунок і сплату податків згідно з чинним законодавством. Операції з експорту відображаються у фінансових звітах і бухгалтерських документах, що дозволяє відслідковувати обсяги експорту, фінансові результати та інші ключові показники, пов’язані з міжнародною торгівлею.

5. Було проведено всебічний аналіз основних аналітичних показників діяльності КК «Рошен», а також визначено організаційні засади аудиту експортних операцій. Розгляд починався з оцінки динаміки доходів і структури експортної діяльності в період з 2021 по 2023 рік. Аналіз показав загальне збільшення доходів від експорту товарів, особливо в категоріях «Торти і тістечка», «Вафлі», «Шоколадні вироби» та «Печиво і бісквіти». Водночас спостерігалося зниження частки доходів у категоріях «Шоколадні вироби» і «Карамель і льодяники», що може свідчити про зміну попиту або посилення конкуренції.

6. Організаційні засади аудиту експортних операцій на КК «Рошен» були побудовані на трьох ключових етапах: перевірці законності та обґрунтованості експортних операцій, аналізі відображення в бухгалтерському обліку та звітності, а також вивченні динаміки структури доходів за останні три роки. Такий підхід дозволив здійснити комплексну перевірку експортних операцій та оцінити їхню відповідність законодавству і внутрішнім стандартам компанії.

7. Методика здійснення аудиту в частині операцій з експорту товарів на КК «Рошен» включала перевірку документальної обґрунтованості експортних операцій, аналіз умов контрактів, оцінку правильності обліку та своєчасності податкової і фінансової звітності. Крім того, аудит розглянув курсові різниці і їх відображення в обліку, а також причини можливих затримок у розрахунках з іноземними контрагентами.

У підсумку, проведений аудит дозволив виявити певні сфери, що потребують вдосконалення, такі як організація експортних операцій, коректність обліку та дотримання нормативних вимог. Для підвищення ефективності та надійності експортної діяльності КК «Рошен», слід усунути виявлені недоліки та впровадити рекомендації, отримані в ході аудиторської перевірки.

На основі проведеного дослідження для покращення обліку та аудиту операцій з експорту товарів так і міжнародної діяльності КК «Рошен» рекомендуємо підприємству зосередитися на оптимізації організації експортних операцій, тобто здійснювати більш ретельне планування логістики, підвищення ефективності митних процедур та впровадження систем відстеження для запобігання затримок під час експорту. Компанії варто покращити систему бухгалтерського обліку та звітності, що передбачає проведення регулярних навчань для бухгалтерів та співробітників, відповідальних за фінансовий облік, щоб гарантувати їхню обізнаність із чинним законодавством та міжнародними стандартами. Також необхідно впровадити внутрішні механізми контролю для запобігання помилкам в обліку курсових різниць та інших аспектів, пов'язаних із міжнародними транзакціями. Важливо переконатися, що вся звітність подається вчасно та коректно відображає експортні операції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах від 12.11.2003 № 492. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03 (дата звернення: 21.10.2023)

2. Інструкція про порядок здійснення контролю за експортними, імпортними операціями від 24.03.1999 № 136 URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0338-99 (дата звернення: 21.10.2023)

3. Податковий кодекс України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17 (дата звернення: 21.10.2023)

4. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності» (П(С)БО 1) затверджений наказом Мінфіну від 07.02.2013 № 73.

5. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» (П(С)БО 15) затверджений наказом Мінфіну від 29.11.1999 № 290.

6. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» (П(С)БО 21) затверджений наказом Мінфіну від 10 серпня 2000 року № 193.

7. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку із змінами та доповненнями. Міністерство фінансів України. URL: http://zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 21.10.2023)

8. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. №88 URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95 (дата звернення: 21.10.2023)

9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14 (дата звернення: 21.10.2023)

10. Митний тариф України: Закон України від 19 жовтня 2022 року № 2697-IX. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2697a-20#n2 (дата звернення: 22.01.2024)

11. Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2020: Постанова КМУ від 24.12.2019 № 1109. Кабінет Міністрів України. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show (дата звернення: 21.10.2023)

12. Про затвердження Положення про порядок видачі висновків щодо продовження строків розрахунків за зовнішньоекономічними операціями: Наказ Міністерства економіки України від 18.01.2008 № 15 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 9 лютого 2008 р. за № 115/14806). Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. URL: http://zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 21.10.2023)

13. Про затвердження Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів): Наказ Міністерства економіки України від 06.09.2001 № 201 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 21.09.2001 за № 833/6024) / Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. URL: http://zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 21.10.2023)

14. Про зовнішньоекономічну діяльність: Закон України від 16.04.199 №959-XII. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/959-12/page (дата звернення: 21.10.2023)

15. Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті: Закон України від 03.01.2017 № 185/94-ВР. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/185/94-%D0%B2%D1%80 (дата звернення: 21.10.2023)

16. Про порядок ліцензування експорту товарів: Наказ МЕУ від 09.09.2009 № 991. Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. URL: http://zakon.rada.gov.ua (дата звернення: 21.10.2023)

17. Про затвердження переліків товарів, експорт та імпорт яких підлягає ліцензуванню, та квот на 2022 рік. Постанова Кабінету Міністрів України №1424 від 29.12.2021 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1424-2021-%D0%BF#Text

18. Про окремі питання щодо забезпечення здійснення імпорту. Постанова Кабінету Міністрів України №153 від 24.02.2022 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/153-2022-%D0%BF#Tex

19. Митний кодекс України. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17 (дата звернення: 21.10.2023)

20. Бабій Л. І. Порядок здійснення експортно-імпортних операцій і його вплив на організацію обліку. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № (31). С. 19-25

21. Гарний Д.К. Первинні документи як форма договору: долаємо стереотипи. *Школа бухгалтера*. № 5. 2015.

22. Гвоздецька, І. Тенденції зовнішньоекономічної діяльності українських підприємств: маркетинговий аспект. *Економіст*. 2017. № 9. С. 31-37.

23. Журавська, І. Експортно-імпортні розрахунки: як не порушити строки. *Бухгалтерія. Право. Податки. Консультації*. 2017. № 21 (22 трав.): Спецвипуск. С. 45-48.

24. Іщук, С. Оцінка експортно-імпортних операцій із давальницькою сировиною в Україні і Львівській області. *Соціальноекономічні проблеми сучасного періоду України*. 2017. № 4. С. 3-8.

25. Коблянська, Г. Методологія обліку і фінансової звітності експортних операцій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2008. №5. С. 4-14.

26. Ковальчук Т. Г. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: навч. посібник. Київ: Видавництво Ліра-К. 2018. 216 с.

27. Ковальчук, Т. Г. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Київ: Ліра-К. 2018. 216 с.

28. Козак Ю. Г., Сукач О. О., Бурлаченко Д. М. Зовнішньоекономічна діяльність підприємств: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури. 2020. 268 с.

29. Кравченко О. В. Облік міжнародних операцій: навч. посіб. Суми: Сумський державний університет. 2022. 216 с

30. Крупка, Я. Д. Облік міжнародних операцій: навч. посіб. Тернопіль: Крок. 2016. 216 с.

31. Кузнецов С. О. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Харків: Видавництво Іванченко І. С. 2019. 221 с.

32. Огійчук М. Ф. Облік зовнішньоекономічної діяльності: навч. посіб. Київ: Алерта. 2019. 332 с.

33. Славінська, А. Уранці валюта - ввечері товар: облік експорту (імпорту) товарів на умовах передоплати. *Все про бухгалтерський облік*. 2017. № 78 (23 серп.). С. 8-10.

34. Ринок шоколадних цукерок проаналізувала компанія Pro-Consulting. URL: https://harch.tech/2023/08/22/rynok-shokoladnyh-cukerok-proanaizuvala-kompania-pro-consulting]/

35. Дідович І.І. Товарна диверсифікація як інструмент підвищення експортного потенціалу державних лісогосподарських підприємств [Електронний ресурс] / І. І. Дідович, Ю. В. Муравйов, Н. М. Юрків, М. В. Маліновська // Науковий вісник НЛТУ України. - 2022. - Т. 32, № 6. - С. 60-65. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvnltu_2022_32_6_11

36. Фомішина В.М. Вплив зовнішнього середовища приймаючих країн на управлінські рішення про товарний експорт бізнес-одиниць [Електронний ресурс] / В. М. Фомішина, А. І. Пляскіна, Н. Є. Федорова, М. Є. Резанов // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки. - 2022. - Вип. 45. - С. 5-13. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2022_45_3

37. Антонюк П.О. Агропродовольча продукція в товарному експорті України в умовах війни: статистична оцінка [Електронний ресурс] / П. О. Антонюк, О. П. Антонюк, Т. М. Ступницька, Х .О. Баранюк // Економіка харчової промисловості. - 2023. - Т. 15, Вип. 2. - С. 3-9. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echp_2023_15_2_2

38. Іщук С.О. Діагностика трансформацій у товарному експорті регіонів під впливом повномасштабної російсько-української війни

[Електронний ресурс] / С. О. Іщук, О. С. Процевят // Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. - 2022. - Вип. 4. - С. 7-13. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2022_4_4